



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 25/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2611

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 26.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (**ΑΦΜ**), κατοίκου Κηφισιάς, οδός, κατά των υπ' αριθμ./2017 και/2017 Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:

5. Τις υπ' αριθμ./2017 και/2017 Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου του 2^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης.

6. Την υπ' αριθμ./12.03.2018 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

7. Το από 22.03.2018 Συμπληρωματικό Πόρισμα του 2^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης.

8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

1. Με την υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ οικονομικού έτους 2012 (χρήσης 01/01 – 31/12/2011) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 14.119,00 €, πλέον 16.942,80 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον 1.524,00 € (πρόσθετη εισφορά αλληλεγγύης), ήτοι συνολικού ποσού 32.585,80 €.
2. Με την υπ' αριθμ. /2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 01/01 – 31/12/2012) καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 251,03 €, πλέον 333,20 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον 240 € (πρόσθετη εισφορά ΕΛΓΑ 2%), πλέον 121,26 € (πρόσθετη εισφορά αλληλεγγύης), ήτοι συνολικού ποσού 946,12 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από το 2^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου, καθώς η προσφεύγουσα με την υπ' αριθμ. πρωτ. /2015 αίτησή της στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ ζήτησε την τροποποίηση της ημερομηνίας διακοπής των εργασιών της από 31.12.2012 που είχε εγκριθεί από προγενέστερο έλεγχο της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ σε 31.12.2014, συνεπώς εκδόθηκε η υπ' αριθμ. /2015 εντολή ελέγχου.

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

- Ως προς την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012:
 - Η κατάθεση ποσού 45.000 € στις 31.10.2011 στον υπ' αριθμ. λογ/σμό GR της προέρχεται από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης που διατηρούσε από κοινού με τις αδερφές της και επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις (19.900 + 20.000 + 10.000) από την υπ' αριθμ. κοινή προθεσμιακή,
 - Η κατάθεση ποσού 1.000 € στις 16.11.2011 στον υπ' αριθμ. κοινό με τις αδερφές της λογ/σμό GR της προέρχεται από επανακατάθεση από προηγούμενη ανάληψη ποσού 3.000 € από τον υπ' αριθμ. λογ/σμό GR της, και
 - Οι καταθέσεις ποσού 1.500 € στις 02.02.2011, ποσού 1.500 € στις 14.02.2011, ποσού 900 € στις 23.05.2011 και ποσού 900 € στις 31.10.2011 στον υπ' αριθμ. λογ/σμό GR της προέρχονται από αποταμιεύσεις που διατηρούσε η προσφεύγουσα στην οικία της, οι οποίες δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα προηγούμενων ετών.
- Ως προς την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013:
 - Η κατάθεση ποσού 10.000 € στις 21.06.2012 στον υπ' αριθμ. λογ/σμό GR της προέρχεται από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης (.....) που διατηρούσε από κοινού με τις αδερφές της και επανακατάθεση από προηγούμενη ισόποση ανάληψη που πραγματοποιήθηκε στις 07.06.2012, και
 - Η κατάθεση ποσού 2.000 € στις 27.07.2012 στον υπ' αριθμ. λογ/σμό GR της προέρχεται από επανακατάθεση προηγούμενης ισόποσης ανάληψης

την ίδια ημέρα από τον υπ' αριθμ. κοινό με τις αδερφές της λογ/σμό

Επειδή με το άρθρο 3§3 της ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.4.2017) διευκρινίσθηκαν τα εξής:
«3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία** ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από **την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της**. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψη της κατά το χρόνο έκδοσης της προσαλλόμενης πράξης».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή της προσφυγή, προσκόμισε πρώτη φορά ενώπιον της φορολογικής αρχής στοιχεία από τις κινήσεις των τραπεζικών της λογ/σμών επικαλούμενη επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις και λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων, στοιχεία τα οποία δεν είχε επικαλεστεί κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και οι αρμόδιοι ελεγκτές δεν είχαν στη διάθεσή τους και τα οποία η Υπηρεσία μας έκρινε ως νέα στοιχεία, για τα οποία έπρεπε να γίνουν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις από το 2^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου.

Επειδή με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ 2018 ΕΜΠ//13.03.2018 έγγραφο διαβιβάσθηκε η υπ' αριθμ.//12.03.2018 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας προς το 2^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου, με κοινοποίηση στη Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, με συνημμένα τα ως άνω στοιχεία προκειμένου να ληφθούν υπόψη του ελέγχου. Κατόπιν, το 2^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/23.03.2018 έγγραφό του μας διαβίβασε το συμπληρωματικό πόρισμά του, το οποίο είχε ως εξής:

«3.1. Οικονομικό έτος 2012

[...] **3.1.1. Κατάθεση στις 31/10/2011 ποσού 45.000.00 ευρώ στον με αριθμό λογαριασμό της**

Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία καθώς και από τον διασταυρωτικό έλεγχο στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι πράγματι πραγματοποιήθηκαν αναλήψεις από τον ίδιο ως άνω λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. στις συγκεκριμένες ημερομηνίες ως ο ακόλουθος πίνακας:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Είδος Κίνησης	Ποσό (€)
5839	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	19/09/2011 11:08	ΑΝΑΛΗΨΗ	X	19.900,00
5850	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	27/09/2011 10:14	ΑΝΑΛΗΨΗ	X	20.000,00
5895	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	25/10/2011 11:29	ΑΝΑΛΗΨΗ	X	10.000,00

Επίσης προκύπτει ότι κατά το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από τις ανωτέρω αναλήψεις συνολικού ποσού 49.900,00 ευρώ μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης (31/10/2011) του ποσού των 45.000,00 ευρώ δεν πραγματοποιήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης καταθέσεις οι οποίες θα μπορούσαν να μειώσουν το επικαλούμενο από την ελεγχόμενη ως διαθέσιμο προς επανακατάθεση ποσό.

Με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, ο έλεγχος κρίνει ότι αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης του ποσού των 45.000,00 ευρώ το οποίο κατατέθηκε στις 31/10/2011, και ειδικότερα ότι αυτό είναι προϊόν επανακατάθεσης από τις ανωτέρω αναλυτικά αναφερόμενες προηγούμενες αναλήψεις συνολικού ποσού 49.900,00 ευρώ.

3.1.2. Κατάθεση στις 16/11/2011 ποσού 1.000,00 ευρώ στον με αριθμό λογαριασμό της

Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία καθώς και από τον διασταυρωτικό έλεγχο στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι πράγματι πραγματοποιήθηκε ανάληψη από τον λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. στη συγκεκριμένη ημερομηνία ως ο ακόλουθος πίνακας:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Είδος Κίνησης	Ποσό (€)
5929	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	03/11/2011 11:03	ΑΝΑΛΗΨΗ	Χ	3.000,00

Επίσης προκύπτει ότι κατά το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την ανωτέρω ανάληψη ποσού 3.000,00 ευρώ, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης (16/11/2011) του ποσού των 1.000,00 ευρώ, δεν πραγματοποιήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης καταθέσεις οι οποίες θα μπορούσαν να μειώσουν το επικαλούμενο από την ελεγχόμενη ως διαθέσιμο προς επανακατάθεση ποσό.

Με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, ο έλεγχος κρίνει ότι αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης του ποσού των 1.000,00 ευρώ το οποίο κατατέθηκε στις 16/11/2011, και ειδικότερα ότι αυτό είναι προϊόν επανακατάθεσης από την προαναφερόμενη προηγούμενη ανάληψη ποσού 3.000,00 ευρώ.

3.1.3. Καταθέσεις συνολικού ποσού 4.800,00 ευρώ στον με αριθμό λογαριασμό της

Περαιτέρω στον ανωτέρω λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. πραγματοποιήθηκαν οι παρακάτω αναλυτικά παρατιθέμενες καταθέσεις:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Είδος Κίνησης	Ποσό (€)
5393	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	02/02/2011 10:49	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	Π	1.500,00
5408	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	14/02/2011 14:14	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	Π	1.500,00
5570	2011	..... ..	.....	Καταθετικός	23/05/2011 13:38	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	Π	900,00
5914	2011	.....	.....	Καταθετικός	31/10/2011	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	Π	900,00

		..			15:21			
--	--	----	--	--	-------	--	--	--

Η ελεγχόμενη επικαλείται (κάνοντας μια γενικόλογη αναφορά) ότι οι ανωτέρω καταθέσεις αφορούν σε μη αναλωθέν κεφάλαιο από δηλωθέντα εισοδήματα παρελθόντων ετών το οποίο διακρατούσε στην οικία της, χωρίς όμως να προσκομίσει οποιοδήποτε νέο στοιχείο όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ. 1064/2017 επομένως ο έλεγχος κρίνει ότι δεν αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης του ποσού των 4.800,00 ευρώ.

Συνοψίζοντας τα ανωτέρω ο έλεγχος κρίνει ότι για τη χρήση 2011 υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 που παραλήφθηκε να δηλωθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φορολογούνται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και επομένως το φορολογητέο εισόδημα της ελεγχόμενης της 01/01/2011 - 31/12/2011 είναι 4.800,00 ευρώ.

3.2. Οικονομικό έτος 2013

[...] **3.2.1 Κατάθεση στις 21/06/2012 ποσού 10.000,00 ευρώ στον με αριθμό λογαριασμό της** Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία καθώς και από τον διασταυρωτικό έλεγχο στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι πράγματι πραγματοποιήθηκε ανάληψη από τον λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. στη συγκεκριμένη ημερομηνία ως ο ακόλουθος πίνακας:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Είδος Κίνησης	Ποσό (€)
6244	2012	..... ..	.....	Καταθετικός	07/06/2012 09:23	ΑΝΑΛΗΨΗ	Χ	10.000,00

Επίσης προκύπτει ότι κατά το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την ανωτέρω ανάληψη ποσού 10.000,00 ευρώ, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης (21/06/2012) του ποσού των 10.000,00 ευρώ, δεν πραγματοποιήθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς της ελεγχόμενης καταθέσεις οι οποίες θα μπορούσαν να μειώσουν το επικαλούμενο από την ελεγχόμενη ως διαθέσιμο προς επανακατάθεση ποσό.

Με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, ο έλεγχος κρίνει ότι αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης του ποσού των 10.000,00 ευρώ, και ειδικότερα ότι αυτό είναι προϊόν επανακατάθεσης από την προαναφερόμενη προηγούμενη ανάληψη ποσού 10.000.00 ευρώ.

3.2.2 Κατάθεση στις 27/07/2012 ποσού 2.000,00 ευρώ στον με αριθμό λογαριασμό της

Από τα προσκομισθέντα στοιχεία και ειδικότερα από το από 27/07/2012 ένταλμα πληρωμής της (σχετ. 8) προκύπτει ότι:

α) πράγματι πραγματοποιήθηκε ανάληψη ποσού 2.000,00 ευρώ από τον λογαριασμό τηςσυνδικαιούχοι του οποίου ήταν οι, και,

β) το τραπεζικό παραστατικό της ανάληψης φέρει ημερομηνία 27/07/2012 και ώρα 09:57:44 την ίδια ακριβώς ώρα με το προσκομισθέν τραπεζικό παραστατικό της κατάθεσης,

γ) η ημέρα και ώρα κατάθεσης του ποσού των 2.000,00 ευρώ στον με αριθμόλογαριασμό της (συνδικαιούχοι του οποίου ήταν οι, και) προκύπτουν επίσης και από τον διασταυρωτικό έλεγχο στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε.,

δ) Η πίστωση του εν λόγω ποσού στον με αριθμό λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. αφορά σε συμψηφιστική εγγραφή όπως προκύπτει από την αιτιολογία συναλλαγής του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας,

ε) η ανάληψη του εν λόγω ποσού από τον με αριθμό/755061-80 λογαριασμό της δεν εμφανίστηκε στις κινήσεις του Ειδικού Λογισμικού επειδή η ελεγχόμενη δεν ήταν συνδικαιούχος στον λογαριασμό αυτό,

στ) στον με αριθμό λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. και στον με αριθμό λογαριασμό της είναι συνδικαιούχοι οι και μία εκ των οποίων προφανώς πραγματοποίησε την συναλλαγή (μεταφορά).

Με βάση τα ανωτέρω στοιχεία, ο έλεγχος κρίνει ότι αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης του ποσού των 2.000,00 ευρώ το οποίο κατατέθηκε στις 27/07/2012, και ειδικότερα ότι αυτό είναι προϊόν μεταφοράς από λογαριασμό που τηρούσαν οι και συνδικαιούχοι μαζί με την ελεγχόμενη στον με αριθμό λογαριασμό της

Συνοψίζοντας τα ανωτέρω ο έλεγχος κρίνει ότι για τη χρήση 2012 δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και επομένως η δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ελεγχόμενης της 01/01/2012 - 31/12/2012 κρίνεται ως ειλικρινής.»

Επειδή, η Υπηρεσία μας αποδέχεται το ως άνω πόρισμα της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας και κατά συνέπεια, οι προσβαλλόμενες υπ' αριθμ./2017 και/2017 Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως πρέπει να τροποποιηθούν βάσει των ανωτέρω.

Εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων για τον πρόσθετο φόρο (ν. 4509/2017)

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα 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.».

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 με την **ΠΟΛ 1003/03.01.2018** «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» διευκρινίσθηκε ότι: «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 με τις διατάξεις του άρθρου **58 του ν. 4174/2013**, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται: «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, ενόψει των ανωτέρω, η Υπηρεσία μας οφείλει να εφαρμόσει από 01.01.2018 επί των εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών που εξετάζονται τις νέες διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 περί επιεικέστερης κύρωσης επί πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, συνεπώς, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

Ποσά σε €				A	B	Γ	Δ = Β + Γ	
A/A	Οικ. έτος	Διαφορά φόρου	Διαφορά φόρου ως % φόρου	Πρόσθετος φόρος ν. 2523/1997	Άρθρο 58 ΚΦΔ	Τόκοι Άρ.53 ΚΦΔ (53 μήνες x 0,73% = 38,69%)	Σύνολο προστίμου Άρ.49§1 ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
1	2012	45,00	άνω του 50%	54,00	22,50	17,41	39,91	39,91

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 26.01.2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της (**ΑΦΜ**) και συγκεκριμένα:

- την αποδοχή αυτής ως προς τους ισχυρισμούς της για τη δικαιολόγηση των καταθέσεων ποσού 45.000 € στις 31.10.2011, ποσού 1.000 € στις 16.11.2011, ποσού 10.000 € στις 21.06.2012 και ποσού 2.000 € στις 27.07.2012, την τροποποίηση της υπ' αριθμ.

...../2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. 2012 και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2017 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. 2013, και

- ii. την απόρριψη αυτής ως προς τον ισχυρισμό της για τη δικαιολόγηση των καταθέσεων ποσού 1.500 € (02.02.2011), ποσού 1.500 € (14.02.2011), ποσού 900 € (23.05.2011) και ποσού 900 € (31.10.2011).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Υπ' αριθμ./2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 (χρήσης 01/01 – 31/12/2011):

Ποσά σε €		Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	3.000,00	50.800,00	47.800,00	4.800,00	1.800,00
	της συζύγου					
Φόρος	Πιστωτικό ποσό					
	Χρεωστικό ποσό	75,00	14.194,00	14.119,00	120,00	45,00
Προκαταβολή φόρου		41,25	41,25		41,25	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ν.2523/1997)			16.942,80	16.942,80		
Πρόστιμο άρθρ.58 ΚΦΔ					22,50	22,50
Τόκος άρθρ.53 ΚΦΔ*					17,41	17,41
Εισφορά αλληλεγγύης			1.524,00	1.524,00		
Τέλος επιτηδεύματος		500,00	500,00		500,00	
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	για καταβολή	616,25	33.202,05	32.585,80	701,16	84,91
	για επιστροφή					

* Οι τόκοι έχουν υπολογισθεί από την 01.01.2014 μέχρι την ημ/νία έκδοσης της παρούσας απόφασης

2. Υπ' αριθμ./2017 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 (χρήσης 01/01 – 31/12/2012): Μηδέν

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.