



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2642

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του και της του, αμφοτέρων κατοίκων, οδός, υπό την ιδιότητα έκαστου τούτου ως καθολικού διαδόχου του αποβιώσαντος του, με Α.Φ.Μ., κατά: α) της υπ' αριθ.

...../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 (εισοδήματα 01.01.2010-31.12.2010) και β) της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 (χρήσεως 01.01.2010-31.12.2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 (εισοδήματα 01.01.2010-31.12.2010) και β) υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 (χρήσεως 01.01.2010-31.12.2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 27/12/2017 οικείες εκθέσεις ελέγχου της ως άνω φορολογικής αρχής.

6. Το από 08/05/2018 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2018ΕΜΠ/2018 έγγραφο με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσαν οι προσφεύγοντες στην Υπηρεσία μας.

7. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του και της του, υπό την ιδιότητα έκαστου τούτου ως καθολικού διαδόχου του αποβιώσαντος 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:

Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011 καταλογίσθηκαν σε βάρος του αποβιώσαντος του φόρος εισοδήματος ποσού 73.934,33 € πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 88.721,19 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 162.655,52 Ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος τουΕιδική Εισφορά Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 ύψους 6.876,57 Ευρώ πλέον πρόσθετης εισφοράς λόγω ανακρίβειας ποσού 8.251,89 Ευρώ

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 27/12/2017 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./2016 εντολής ελέγχου, η οποία αντικαταστάθηκε με την με αριθμό/2017 εντολή. Αφορμή για τον εν λόγω έλεγχο ήταν οι με αρ. Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2016 & Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Ρ.Β./2016 παραγγελίες του κ. Εισαγγελέα

Οικονομικού Εγκλήματος για τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα που αφορούσαν τον ΤΟΥ

Μεταξύ των λογαριασμών που περιείχονταν στα απεσταλμένα από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, στοιχεία στα πλαίσια της υπ' αριθ. Ρ.Β. /2016 παραγγελίας, ήταν και ο λογαριασμός με αριθμό IBAN ο οποίος τηρούνταν σε γερμανικό υποκατάστημα της ελβετικής τράπεζας UBS (.....). Ο εν λόγω λογαριασμός, είχε ανοιχτεί την 28/10/1982 και έκλεισε στις 13/04/2012, ενώ την 01-07-2006 και την 30-11-2008 παρουσίαζε υπόλοιπο 3.362.430,75 CHF ή 2.137.726,97 ευρώ και 3.218.670,44 CHF ή 2.027.636,66 ευρώ αντίστοιχα.

Έπειτα από την επεξεργασία του συνόλου των λογαριασμών και την υποβολή σειράς υπομνημάτων εκ μέρους του ήδη σήμερα αποβιώσαντος ελεγχόμενου, ο έλεγχος, έκρινε ότι ποσό των 171.914,34 € το οποίο προήλθε από διαφορά μεταξύ του υπολοίπου που εμφάνισε ο λογαριασμός με αριθμό IBAN της τράπεζας την 30-11-2008 και του αντίστοιχου την 31-12-2010 (2.199.551 € – 2.027.636,66 €,) αφορά προσαύξηση περιουσίας του ελεγχόμενου η οποία επήλθε κατά τη χρήση 2010.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2018ΕΜΠ/2018 έγγραφο με συμπληρωματικά στοιχεία που κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας, ζητούν την ακύρωση και εξαφάνιση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ή άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, που αφορούν στη χρήση 2010, διότι αυτή έχει υποπέσει σε παραγραφή.
- Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «αναιτιολόγητης προσαυξήσεως περιουσίας» της διαφοράς μεταξύ του υπολοίπου που εμφάνιζε ο λογαριασμός την 30-11-2008 και του αντίστοιχου την 31-12-2010.
- Παράνομος καταλογισμός φερομένης ως «προσαυξήσεως περιουσίας» καίτοι πλήρως αποδεικνύεται η προέλευση των ελεγχόμενων ποσών από αποδόσεις επενδυτικών προϊόντων του χαρτοφυλακίου μου με την προσκόμιση της από 15-1-2018 Επιστολής της

Για την αιτιολόγηση των ισχυρισμών που επικαλούνται οι προσφεύγοντες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προέβησαν στην προσκόμιση νέων στοιχείων και δικαιολογητικών ως κάτωθι:

1. Την από 15 Ιανουαρίου 2018 Επιστολή της
2. Αναλυτικές κινήσεις του χαρτοφυλακίου για τα έτη 2008, 2009 και 2010
3. Αναλυτικές κινήσεις του χαρτοφυλακίου για τα έτη 2008, 2009 και 2010
4. Αναλυτικές κινήσεις του χαρτοφυλακίου για το έτος 2008

5. Αναλυτικές κινήσεις του χαρτοφυλακίου για τα έτη 2009 και 2010,

Το σύνολο των ανωτέρω στοιχείων δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου πριν τη σύνταξη των οικείων εκθέσεων και ως εκ τούτου δεν είχαν ληφθεί υπ' όψιν κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Κατόπιν τούτου, η υπηρεσία μας με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο, διαβίβασε την υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου μας στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προκειμένου το τελευταίο να προβεί σε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αφού επεξεργάστηκε τα εν λόγω στοιχεία, απέστειλε στην υπηρεσία μας με το με αριθμ. πρωτ. /2018 έγγραφό του (ΔΕΔ.....ΕΙ2018ΕΜΠ/2018) την από 26/03/2018 απάντησή του επί της ανωτέρω πράξης αναπομπής. Δυνάμει του από 26/03/2018 πορίσματος στο οποίο κατέληξε η φορολογική αρχή μετά τις συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε, μεταβλήθηκε το ποσό του αρχικώς προσδιορισθέντος από τον έλεγχο φορολογητέου εισοδήματος, τόσο ως προς το είδος της επιβαλλόμενης φορολογίας όσο και ως προς το ύψος των καταλογισθέντων ποσών φόρων και τελών.

Ειδικότερα, σύμφωνα με όσα αναλυτικά παρατίθενται στο ως άνω πόρισμα: «οι προσφεύγοντες προσκόμισαν με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής απογραφικές καταστάσεις περιουσιακών στοιχείων (statements of Assets) με το σύνολο των επιμέρους χαρτοφυλακίων που συνθέτουν το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων υπό του με αριθμό ανωτεροβάθμιου επενδυτικού λογαριασμού κατά την 31-12-2008, 31-12-2009 και 31-12-2010 ήτοι των,, και από τις οποίες προκύπτει ότι υφίσταται πλήθος τραπεζικών και επενδυτικών προϊόντων. Περαιτέρω όμως, οι ανωτέρω καταστάσεις.... δεν περιέχουν την αναλυτική κίνηση που παρουσίαζε κάθε χαρτοφυλάκιο και για έκαστο από τα επενδυτικά προϊόντα που συμπεριλαμβάνονταν σε αυτό.Αντίθετα, οι ανωτέρω καταστάσεις περιλαμβάνουν πληροφορίες με τα υπόλοιπα τέλους έτους πληροφορίες σχετικά με τους δεδουλευμένους ανά έτος τόκους που προέρχονται από τις κάθε φορά υφιστάμενες καταθέσεις σε μετρητά (Liquidity) και από τις αποδόσεις σχετικών επενδύσεων κεφαλαίων σε ομόλογα (Bonds)....»

Ο έλεγχος, αξιοποιώντας τα ανωτέρω στοιχεία κατέληξε στο ύψος των υφιστάμενων κεφαλαίων ανά γενική κατηγορία επένδυσής τους και την αξιακή μεταβολή που είχε επέλθει στα κεφάλαια αυτά κατά την 31/12/2008, 31/12/2009 και 31/12/2010 ως ακολούθως:

Portfolio 01 (206-P2610704-01) - Νόμισμα αναφοράς €

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2008			31/12/2009			Διαφορά (€)
	Market value	Accrued interest	Total €	Market value	Accrued interest	Total €	
Accounts	-561,00	0,00	-561,00	1.110.174,00	0,00	1.110.174,00	1.110.735,00
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Money Market and Similar	437.046,00	283,00	437.329,00	222.474,00	0,00	222.474,00	-214.855,00

Investments							
Bonds and Similar Investments	1.021.108,00	12.436,00	1.033.544,00	185.043,00	6.243,00	191.286,00	-842.258,00
Equities and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Real Estate Investments	0,00	0,00	0,00	4.134,00	0,00	4.134,00	4.134,00
Asset Allocation Funds	289.050,00	0,00	289.050,00	331.935,00	0,00	331.935,00	42.885,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Net Assets	1.746.643,00	12.719,00	1.759.362,00	1.853.760,00	6.243,00	1.860.003,00	100.641,00

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2009			31/12/2010			Διαφορά (€)
	Market value	Accrued interest	Total €	Market value	Accrued interest	Total €	
Accounts	1.110.174,00	0,00	1.110.174,00	1.381.603,00	0,00	1.381.603,00	271.429,00
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Money Market and Similar Investments	222.474,00	0,00	222.474,00	237.412,00	0,00	237.412,00	14.938,00
Bonds and Similar Investments	185.043,00	6.243,00	191.286,00	0,00	0,00	0,00	-191.286,00
Equities and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Real Estate Investments	4.134,00	0,00	4.134,00	3.298,00	0,00	3.298,00	-836,00
Asset Allocation Funds	331.935,00	0,00	331.935,00	379.604,00	0,00	379.604,00	47.669,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Net Assets	1.853.760,00	6.243,00	1.860.003,00	2.001.917,00	0,00	2.001.917,00	141.914,00

Portfolio 02 (206-P2610704-02) - Νόμισμα αναφοράς USD

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2008		31/12/2009		Διαφορά (€)
	Market value USD	Market value € (ισότ. 1,390050)	Market value	Market value € (ισότ. 1,434750)	
Accounts	93,00	66,90	-40,00	-27,88	-94,78
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	11.112,00	7.744,90	7.744,90
Money Market and Similar Investments	4.135,00	2.974,71	0,00	0,00	-2.974,71
Bonds and Similar Investments	48.110,00	34.610,27	68.688,00	47.874,54	13.264,28
Equities and Similar Investments	93.940,00	67.580,30	110.186,00	76.798,05	9.217,75
Hedge funds	0,00	0,00	46.152,00	32.167,28	32.167,28
Real Estate Investments	16.302,00	11.727,64	0,00	0,00	-11.727,64

Asset Allocation Funds	9.132,00	6.699,04	0,00	0,00	-6.699,04
Alternative Investments	46.466,00	33.427,57	0,00	0,00	-33.427,57
Precious metals & commodities	3.799,00	2.733,00	3.914,00	2.728,00	-4,99
Total Net Assets	222.157,00	159.819,43	240.012,00	167.284,89	7.465,46
Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2009		31/12/2010		Διαφορά (€)
	Market value USD	Market value € (ισότ. 1,390050)	Market value	Market value € (ισότ. 1,434750)	
Accounts	-40,00	-27,88	3,00	2,24	30,12
Structured products with MM & FX character	11.112,00	7.744,90	11.406,00	8.502,11	752,20
Money Market and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Bonds and Similar Investments	68.688,00	47.874,54	83.126,00	61.962,66	14.088,11
Equities and Similar Investments	110.186,00	76.798,05	123.188,00	91.825,13	15.027,08
Hedge funds	46.152,00	32.167,28	37.806,00	28.180,84	-3.986,44
Real Estate Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Asset Allocation Funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	3.914,00	2.728,00	0,00	0,00	-2.728,00
Total Net Assets	240.012,00	167.284,89	255.529,00	190.472,96	23.188,07

Portfolio 03 (206-P2610704-03) - Νόμισμα αναφοράς USD

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2008		31/12/2009		Διαφορά (€)
	Market value USD	Market value € (ισότ. 1,390050)	Market value	Market value € (ισότ. 1,434750)	
Accounts	-66,00	-47,48	0,00	0,00	47,48
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Money Market and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Bonds and Similar Investments	5.681,00	4.086,90	0,00	0,00	-4.086,90
Equities and Similar Investments	88.591,00	63.732,24	0,00	0,00	-63.732,24
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Real Estate Investments	7.508,00	5.401,24	0,00	0,00	-5.401,24
Asset Allocation Funds	5.795,00	4.168,91	0,00	0,00	-4.168,91
Alternative Investments	25.907,00	18.637,46	0,00	0,00	-18.637,46
Precious metals & commodities	2.670,00	1.920,79	0,00	0,00	-1.920,79
Total Net Assets	136.086,00	97.900,08	0,00	0,00	-97.900,08

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2009		31/12/2010		Διαφορά (€)
	Market value USD	Market value €	Market value	Market value €	

		(ισότ. 1,390050)		(ισότ. 1,434750)	
Accounts	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Money Market and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Bonds and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Equities and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Real Estate Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Asset Allocation Funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Net Assets	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Portfolio 04 (206-P2610704-04) - Νόμισμα αναφοράς USD

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2008		31/12/2009		Διαφορά (€)
	Market value USD	Market value € (ισότ. 1,390050)	Market value	Market value € (ισότ. 1,434750)	
Accounts	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Money Market and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Bonds and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Equities and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Real Estate Investments	0,00	0,00	12.878,00	8.975,78	8.975,78
Asset Allocation Funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Net Assets	0,00	0,00	12.878,00	8.975,78	8.975,78

Investment Category (€) Κατηγορία επένδυσης	31/12/2009		31/12/2010		Διαφορά (€)
	Market value USD	Market value € (ισότ. 1,390050)	Market value	Market value € (ισότ. 1,434750)	
Accounts	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Money Market and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Bonds and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Equities and Similar Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Real Estate Investments	12.878,00	8.975,78	9.607,00	7.162,12	-1.814,66
Asset Allocation Funds	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Net Assets	12.878,00	8.975,78	9.607,00	7.161,12	-1.814,66

Βάσει των ως άνω αναλυτικών πινάκων προσδιορίστηκαν συνοπτικά οι κατωτέρω διαφορές για το σύνολο του επίμαχου χαρτοφυλακίου:

Portfolio (206-P2610704) – Τα ποσά σε ευρώ

Investment Category Κατηγορία επένδυσης	2008			2009			2010		
	Market value 31/12/2008	Accrued interest	Εισόδημα ελέγχου προς φορολόγηση	Market value 31/12/2009	Accrued interest	Διαφορά 2009-2008 (εισόδημα ελέγχου προς φορολόγηση)	Market value 31/12/2010	Accrued interest	Διαφορά 2009-2008 (εισόδημα ελέγχου προς φορολόγηση)
Accounts	-541,58	0,00	0,00	1.110.146,12	0,00	1.110.678,70	1.381.605,24	0,00	271.459,12
Structured products with MM & FX character	0,00	0,00	0,00	7.744,90	0,00	7.744,90	8.502,11	0,00	757,20
Money Market and Similar Investments	440.020,71	283,00	283,00	222.474,00	0,00	-218.112,71	237.412,00	0,00	14.938,00
Bonds and Similar Investments	1.059.805,17	12.436,00	12.436,00	232.917,54	6.243,00	-845.516,63	61.962,66	0,00	-177.197,89
Equities and Similar Investments	131.312,54	0,00	0,00	76.798,05	0,00	-54.514,49	91.825,13	0,00	15.027,08
Hedge funds	0,00	0,00	0,00	32.167,28	0,00	32.167,28	28.180,84	0,00	-3.986,44
Real Estate Investments	17.128,88	0,00	0,00	13.109,78	0,00	-4.019,10	10.459,12	0,00	-2.650,66
Asset Allocation Funds	299.917,95	0,00	0,00	331.935,00	0,00	32.017,05	379.604,00	0,00	47.669,00
Alternative Investments	52.065,03	0,00	0,00	0,00	0,00	-52.065,03	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	4.653,79	0,00	0,00	2.728,00	0,00	-1.925,79	0,00	0,00	-2.728,00
Total Net Assets	2.004.362,51	12.719,00	12.719,00	2.030.020,67	6.243,00	6.463,17	2.199.551,08	0,00	163.287,41

Τέλος, το πόρισμα επί της προαναφερθείσας αναπομπής αναφέρει ότι: «ο έλεγχος κατόπιν επεξεργασίας των νέων στοιχείων που προσκομίστηκαν, μεταβάλλει το ποσό του φορολογητέου εισοδήματος όπως αρχικά είχε αυτό προσδιοριστεί, τόσο ως προς το είδος της επιβαλλόμενης φορολογίας όσο και για το ύψος προς καταλογισμό ποσά φόρων και τελών, ως εξής:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΕΤΡΕΧΕ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ. 48 ΠΑΡ. 3 Ν. 2238/94 ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΜΕΤΑΒΟΛΗ (-) ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΠΡΟΣΚΟΜΙΖΟΜΕΝΑ ΝΕΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ. 48 ΠΑΡ. 3 Ν. 2238.94	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ ΒΑΣΕΙ ΑΡΧΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
2011	171.914,34	171.914,34	0,00	0,00	163.587,41
ΣΥΝΟΛΑ	171.914,34	171.914,34	0,00	0,00	163.587,41

Το προσδιορισθέν εισόδημα από κινητές αξίες, ελλείψει προσκόμισης από τους προσφεύγοντες των απαραίτητων δικαιολογητικών ως ανωτέρω αναφερόμαστε, δεν προκύπτει η ένταξή του σε κάποια κατηγορία από τις ειδικότερες διατάξεις για τον τρόπο φορολογίας του ή απαλλαγής του από το φόρο και επομένως υπόκειται σε φόρο εισοδήματος με βάση την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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 στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«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.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

Επειδή, στην **παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994** (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006, 22/12/2006 και μετά) ορίζεται: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή στο **άρθρο 18 § 3δ του ν. 3758/2009** ορίζεται: «Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε, καθώς και του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους. Η εισφορά που προκύπτει μετά από έλεγχο που διενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να επιβάλλεται και με το οικείο φύλλο ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, στο **άρθρο 4 παρ. (α) του άρθρου 29 του ν. 3986/2011** ορίζεται: «Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.». Συνεπώς, η βεβαίωση της έκτακτης εισφοράς και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης βασίζονται στους τίτλους βεβαίωσης της φορολογίας εισοδήματος και ως προς τον χρόνο παραγραφής ακολουθούν τα οριζόμενα στην φορολογία εισοδήματος.

Επειδή περαιτέρω, με την **υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη

στο άρθρο 78 του Συντάγματος ότι οι παρατάσεις της παραγραφής βάσει των διατάξεων του Άρθρου 11 του ν. 3513/2006 (Α' 265), του Άρθρου 29 του ν. 3697/2008 (Α' 194), του Άρθρου 10 του ν. 3790/2009 (Α' 143), του Άρθρου 82 του ν. 3842/2010 (Α'58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α'113), είναι αντισυνταγματικές, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθ. 2934/2017 απόφαση του Β' τμήματος του ΣτΕ κρίθηκε ότι το υπόλοιπο ή / και οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου.

Επειδή με την ΠΟΛ 1194/05-12-2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣτΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και

επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016).

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφωρία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφωρία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017».

Επειδή, περαιτέρω, με την **ΠΟΛ 1191/1.12.2017**, με την οποία η υπ' αριθμ. 265/2017 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίσθηκαν τα κάτωθι:

«1. Κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 1 και 4 (περιπτ. β') του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευόμενων σύμφωνα με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, (α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δηλώσεως) πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α'), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξεως καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής

Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπ' όψιν της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπ' όψιν από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.

2. Η ανακρίβεια της δηλώσεως και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων μπορεί να διαπιστώνεται καθ' οιονδήποτε τρόπο, ένας εκ των οποίων είναι και η διάσταση προς την οποία τελεί το περιεχόμενο της δηλώσεως (και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων) προς τα προκύπτοντα από τα συνυποβληθέντα προς απόδειξη των δηλουμένων δικαιολογητικά, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 66§2 του ΚΦΕ. Στην περίπτωση όμως αυτή και με δεδομένο ότι τα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται με τη δήλωση και επομένως περιέρχονται στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και μπορούν να ληφθούν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, η μετ' έλεγχο διαπίστωση της προαναφερθείσας διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής.

3. Περαιτέρω η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέρχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του άρθρου 62§2 του ΚΦΕ, πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ιδίου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσας δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του άρθρου 68§2 του ΚΦΕ, διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε

εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία.»

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση, περιήλθε στη διάθεση του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθμό Ρ.Β./2016 παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και παραδόθηκαν στοιχεία που αφορούσαν στον με αριθμότραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε ο ήδη αποβιώσας του σε γερμανικό υποκατάστημα της και συγκεκριμένα το υπόλοιπο που εμφάνιζε αυτός κατά την 01-07-2006 και την 30-11-2008. Τα στοιχεία αυτά απεστάλησαν στη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων από τις αρμόδιες Γερμανικές Φορολογικές Αρχές το έτος 2015 στα πλαίσια αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών.

Επειδή συνεπεία της προαναφερθείσας εισαγγελικής παραγγελίας, εκδόθηκε η με αριθμ./2016 εντολή ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τα οικονομικά έτη 2001-2016 (χρήσεις 2000-2015), η οποία εν συνεχεία αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθμ./2017 εντολή, η οποία αφορούσε τα οικονομικά έτη 2001-2014 (χρήσεις 2000-2013).

Επειδή κατά τη διενέργεια του κρινόμενου ελέγχου, εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις ΣτΕ, οι ΠΟΛ. 1054/04-10-2017, 1191/01-12-2017, 1192/01-12-2017 1208/20-12-2017 και η φορολογική αρχή συμμορφούμενη στις προαναφερθείσες αποφάσεις και εγκυκλίου, περιόρισε τον διενεργούμενο έλεγχο στα οικονομικά έτη 2007, 2009, 2012, 2013 και 2014.

Επειδή, από την επεξεργασία των λογαριασμών του ήδη σήμερα θανόντος ελεγχόμενου προέκυψε πλήθος καταθέσεων, οι οποίες από τον έλεγχο χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενείς και απεικονίσθηκαν στο με αριθμ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4174/2013. Ανταποκρινόμενος σε αυτό, ο ελεγχόμενος, υπέβαλλε τα με αριθμ. πρωτ./2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017 υπομνήματα, προσκομίζοντας πληθώρα δικαιολογητικών, με τα οποία αιτιολόγησε επαρκώς το σύνολο των πιστώσεων στους ημεδαπούς τραπεζικούς λογαριασμούς και οι οποίες είχαν χαρακτηριστεί από τον έλεγχο ως πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η φορολογική αρχή, είχε κατά την έναρξη του ελέγχου νέα στοιχεία που αφορούσαν τις χρήσεις 2006 και 2008 και συγκεκριμένα το υπόλοιπο που εμφάνιζε κατά την 01/07/2006 και 30/11/2008 ο λογαριασμός που τηρούνταν από τον ελεγχόμενο σε γερμανικό υποκατάστημα της ελβετικής τράπεζας Άλλωστε, εξ αυτού του λόγου τα οικονομικά έτη 2007 και 2009 (χρήσεις 2006 και 2008) κρίθηκαν ελεγκτέα, δυνάμει του διατάξεων περί δεκαετούς παραγραφής της παρ. 4 του αρ. 84 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις περί νέων στοιχείων της παρ. 2 του άρθρου 68 του ίδιου ως άνω νόμου.

Επειδή ωστόσο, μεταξύ των στοιχείων που ο ελεγχόμενος προσκόμισε με το με αριθμ. πρωτ. /2017 υπόμνημα επί του προαναφερθέντος Σημειώματος Διαπιστώσεων, ήταν η από 17-10-2017 επιστολή της τράπεζας όπου μεταξύ άλλων βεβαιώνεται ότι ο υπ' αριθ. λογαριασμός παρουσίαζε υπόλοιπο κατά την 31-12-2010 ύψους 2.199.551 €. Το εν λόγω στοιχείο, δεν είχε, ούτε μπορούσε να έχει στη διάθεσή της η φορολογική αρχή, καθόσον αφορούσε το υπόλοιπο του λογαριασμού της τράπεζας και το οποίο, ο ίδιος δικαιούχος-ελεγχόμενος προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου και δη μετά την παρέλευση του αρχικού πενταετούς χρόνου παραγραφής. Ως εκ τούτου, ορθώς κρίθηκε ως νέο στοιχείο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 2238/1994. Συνεπώς, τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 και το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για τη χρήση 2010, παραγράφεται με το πέρας δεκαετίας ήτοι την 31/12/2021 και ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή μετά την παραλαβή του από 26/03/2018 πορίσματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της με αριθμ. /2018 πράξης αναπομπής, κατατέθηκε στην υπηρεσία μας από τους προσφεύγοντες το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018 έγγραφο με το οποίο κατατέθηκαν νέα συμπληρωματικά στοιχεία. Ειδικότερα, προσκομίσθηκε η εκδοθείσα την 17/10/2017 αναλυτική κίνηση του χαρτοφυλακίου (income statement) με αρ. που τηρούνταν στην τράπεζα για την περίοδο 01/01/2010 έως 31/12/2010.

Επειδή από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής και την επεξεργασία του συνόλου των, αρχικώς και μεταγενεστέρως, υποβληθέντων στοιχείων, σε συνδυασμό με το από 26/03/2018 Πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της αναπομπής της υπηρεσίας μας, διαπιστώθηκε, ότι μεταξύ των διαφόρων επενδυτικών προϊόντων που συμπεριλαμβάνονταν στα προπεριγραφέντα υποχαρτοφυλάκια που συνιστούν το με αριθμ. χαρτοφυλάκιο, υφίστανται προϊόντα τα οποία ως ποσότητα δεν παρουσιάζουν καμία μεταβολή μεταξύ 31/12/2009 και 31/12/2010. Τα εν λόγω αμετάβλητα ως προς την ποσότητα προϊόντα, παρουσιάζουν διαφορές μόνο ως προς την αξία που αυτά αποτιμώνται την 31/12/2009 και την 31/12/2010 και τα οποία συμπεριελήφθησαν στις διαφορές (θετικές και αρνητικές) που τελικώς προσδιόρισε το ΚΕΦΟΜΕΠ, σύμφωνα με το πόρισμά του επί της υπ' αριθ. 17/2018 αναπομπής. Κατόπιν αυτών και έπειτα από αντιπαραβολή και επεξεργασία που διενεργήθηκε από την υπηρεσία μας, απομονώθηκαν τα ως άνω αναφερόμενα, αμετάβλητα ως προς την ποσότητα, από τα λοιπά προϊόντα του χαρτοφυλακίου, τα οποία παρουσίασαν μεταβολές (αγορές ή πωλήσεις) κατά την ανωτέρω περίοδο. Στους κατωτέρω πίνακες, τα παραπάνω αμετάβλητα ως προς την ποσότητα επενδυτικά προϊόντα, απεικονίζονται, στις 31/12 εκάστου έτους, ανά υποχαρτοφυλάκιο, είδος επένδυσης, ποσότητες, αξίες και καταλογιζόμενη διαφορά φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτή διαμορφώθηκε από το από 26/03/2018 πόρισμα του

Portfolio

Money Market and Similar Investments	Valor	Quantity 31/12/2009	Value 31/12/2009 in €	Quantity 31/12/2010	Value 31/12/2010 in €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ σε €
Shs-P-acc-UBS (Lux) Sicav	2212358	162	17.987,00	162	18.045,00	58,00
Shs-P-acc-UBS (Lux) - Sicav	2212362	2584	204.487,00	2.584	219.367,00	14.880,00

Real Estate Investments	Valor	Quantity 31/12/2009	Value 31/12/2009 in €	Quantity 31/12/2010	Value 31/12/2010 in €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ σε €
Shs UBS Wealth Management - Global	1968397	645.649	4.134	645.649	3.298,00	-836,00

Asset Allocation Funds	Valor	Quantity 31/12/2009	Value 31/12/2009 in €	Quantity 31/12/2010	Value 31/12/2010 in €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ σε €
Shs-W-Threaneedle (Lux) Sicav	684541	1.768.229	51.466	1.768.229	61.316,00	9.850,00
Units UBS (Lux) Key Selection	1910935	8.350	65.589	8.350	75.748,00	10.159,00
Units UBS (Lux) Strategy Fund	239659	118	173.422	118	198.650	25.228
Shs UBS (Lux) Strategy Xtra Sicav	1796499	3.800	41.458	3.800	43.890	2.432

Portfolio

Equities and Similar Investments	Valor	Quantity 31/12/2009	Value 31/12/2009 in €	Quantity 31/12/2010	Value 31/12/2010 in €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ σε €
Reg. shs Goldman Sachs Funds Sicav	1011955	181.792	1.743,16	181.792	1.887,37	144,21
Shs-A2-Henderson Horizon Fund	1330718	113.555	1.651,16	113.555	1.870,22	219,07
Shs UBS Multi Manager	2445190	72.185	5.883,25	72.185	6.426,89	543,64
Shs UBS Multi Manager Access	2445196	337,98	19.908,00	337,98	23.812,75	3.904,76
Accum.shs GAM Star Funds Plc	914793	44,09	4.470,47	44,09	5.171,63	701,16
Shs-A-T.Rowe	1579105	99.822	1.211,36	99.822	1.436,40	225,04

Price Funds Sicav						
Shs-D2-Aberdeen Global Sicav	2320271	85.938	3.024,92	85.938	4.108,68	1.083,76
Shs-A (dist) USD-JP Morgan Funds Sicav	358448	153.083	2.996,34	153.083	3.829,15	832,81

Hedge Funds	Valor	Quantity 31/12/2009	Value 31/12/2009 in €	Quantity 31/12/2010	Value 31/12/2010 in €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ σε €
Red.ptg shs UBS Multi-Manager	2501489	375.948	2.773,31	375.948	3.048,71	275,41
Red.ptg shs UBS Multi-Manager	1751550	1.448.859	11.949,12	1.448.859	13.187,73	1.238,61

Portfolio

Real Estate Investments	Valor	Quantity 31/12/2009	Value 31/12/2009 in €	Quantity 31/12/2010	Value 31/12/2010 in €	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΛΕΓΧΟΥ σε €
Shs UBS Wealth Management - Global	1968397	1.402	8.975,78	1.402	7.161,12	-1.814,66

Για τα ως άνω παρατιθέμενα επενδυτικά προϊόντα, προκύπτει ότι δεν υπήρξε μεταξύ 31/12/2009 και 31/12/2010 ουδεμία μεταβολή στην ποσότητά τους αλλά μόνο στις συνολικές αξίες τους. Συνεπώς, η καταλογιζόμενη από τον έλεγχο διαφορά φορολογητέου εισοδήματος αφορά αποκλειστικά διαφορά μόνο ως προς την αξία αποτίμησης των εν λόγω προϊόντων και ως εκ τούτου, οι όποιες διαφορές (αυξητικές ή μειωτικές του προσδιορισθέντος φορολογητέου εισοδήματος), προέρχονται από αυτά τα προϊόντα, δεν πρέπει να ληφθούν υπ' όψιν.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, το φορολογητέο εισόδημα του θανόντος
..... από κινητές αξίες, μετά την αφαίρεση των ποσών που αφορούν μεταβολή στην αποτίμηση του χαρτοφυλακίου δηλαδή των ποσών (αυξητικών και μειωτικών) που αναφέρονται σε προϊόντα τα οποία μεταξύ 31/12/2009 και 31/12/2010 παρέμειναν ποσοτικώς αμετάβλητα προσδιορίζεται ως ακολούθως:

Investment Category	2009		2010		Διαφορά 2010-2009 (εισόδημα προς φορολόγηση)	
Κατηγορία επένδυσης	Market value 31/12/2009	Accrued interest	Market value 31/12/2010	Accrued interest	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Accounts	1.110.146,12	0,00	1.381.605,24	0,00	271.459,12	271.459,12
Structured products	7.744,90	0,00	8.502,11	0,00	757,20	757,20

with MM & FX character						
Money Market and Similar Investments	222.474,00	0,00	237.412,00	0,00	14.938,00	0,00
Bonds and Similar Investments	232.917,54	6.243,00	61.962,66	0,00	-177.197,89	-180.279,08
Equities and Similar Investments	76.798,05	0,00	91.825,13	0,00	15.027,08	7.822,63
Hedge funds	32.167,28	0,00	28.180,84	0,00	-3.986,44	-5.500,46
Real Estate Investments	13.109,78	0,00	10.459,12	0,00	-2.650,66	-1.814,66
Asset Allocation Funds	331.935,00	0,00	379.604,00	0,00	47.669,00	0,00
Alternative Investments	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Precious metals & commodities	2.728,00	0,00	0,00	0,00	-2.728,00	-2.728,00
Total Net Assets	2.030.020,67	6.243,00	2.199.551,08	0,00	163.287,41	89.716,75

Επειδή τα λοιπά προσκομισθέντα στοιχεία από τους προσφεύγοντες, ήτοι η από 15/01/2018 εμπιστευτική επιστολή (ref:) της τράπεζας προς τον, με την οποία βεβαιώνεται ότι «η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του υπολοίπου 30/11/2008 ποσού 2.027.636,66 € και 31/12/2010 ποσού 2.199.551 €, οφείλεται στις αποδόσεις επενδυτικών προϊόντων του χαρτοφυλακίου με αριθμό και συγκεκριμένα: 1) Κέρδη από τοκομερίδια, 2) Κέρδη από Μετοχές, 3) Κέρδη από Αμοιβαία Κεφάλαια.»

Επειδή ωστόσο η ως άνω βεβαίωση, η οποία έμμεσα αναφέρεται σε μη εισροή νέου χρήματος, δεν είναι επαρκής για να αποδείξει τα όσα αναφέρονται σε αυτήν, δεδομένου ότι δεν συνυποβλήθηκαν λοιπά παραστατικά ή οι τραπεζικές κινήσεις των λογαριασμών που συνδέονται με το εν λόγω χαρτοφυλάκιο.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2010, ορίζεται:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 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.».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « 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.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....»

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή

περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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 με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 2238/1994 ορίζονται για την κρινόμενη χρήση 2010 τα ακόλουθα: «1. Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει:

α) Από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, ομολογιών και χρεογράφων γενικά του Ελληνικού Δημοσίου ή ημεδαπών νομικών προσώπων δημόσιου δικαίου ή ημεδαπών επιχειρήσεων κάθε είδους, καθώς και από αμοιβές και ποσοστά των

διοικητικών συμβούλων και εκτός μισθού αμοιβές και ποσοστά των διευθυντών και διαχειριστών των ανώνυμων εταιριών.

β) Από μερίσματα και τόκους των τίτλων αλλοδαπής προέλευσης που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση.

γ) Από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'. Ομοίως, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση, με εξαίρεση αυτά που αναφέρονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48 του παρόντος.

δ) Από κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων, καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι αμοιβαίων κεφαλαίων από την εξαγορά μεριδίων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης.

.....

2. Όταν εισοδήματα του παρόντος άρθρου υπόκεινται σε φορολογία και περαιτέρω ορίζεται ότι αυτά θα καταβάλλονται ελεύθερα φόρου στο δικαιούχο, ως εισόδημα υποκείμενο σε φορολογία είναι το ποσό, από το οποίο, αφαιρουμένου του αναλογούντος σε αυτό φόρου, προκύπτει το καταβαλλόμενο στο δικαιούχο ποσό.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 σχετικά με τον υπολογισμό και την καταβολή του φόρου, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2010, ορίζεται:

«1. Το εισόδημα, που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου, υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
4.000	18	720	16.000	720
6.000	24	1.440	22.000	2.160
4.000	26	1.040	26.000	3.200
6.000	32	1.920	32.000	5.120
8.000	36	2.880	40.000	8.000
20.000	38	7.600	60.000	15.600
40.000	40	16.000	100.000	31.600
Υπερβάλλον	45			

Το αφορολόγητο ποσό των 12.000 (δώδεκα χιλιάδων) ευρώ ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν.....»

Επειδή, βάσει όσων αναπτύχθηκαν ανωτέρω και δυνάμει του από 26/03/2018 πορίσματος του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της υπ' αριθ./2018 πράξης αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, οι τελικώς προσδιορισθείσες διαφορές αφορούν εισόδημα από κινητές αξίες, το οποίο λόγω μη προσκόμισης ειδικότερων στοιχείων, δεν εντάσσεται σε κάποια ειδικότερη διάταξη

για τη φορολόγησή του ή την απαλλαγή του από τον φόρο και συνεπώς υπόκειται σε φόρο εισοδήματος με βάση την κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε για την κρινόμενη χρήση.

Επειδή με το άρθρο 49 παρ. 1, 2 του ν. 4509/2017 ορίζεται:

«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.»

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 του ν.4509/2017.

Επειδή, ειδικότερα, η **ΠΟΛ. 1003/2018** αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, 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. Από τα ως άνω προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από 01/01/2018 κατά την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του ν. 4509/2017 σε κάθε υπόθεση ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 58 του ν. 4174/2013** 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 στις διατάξεις του **άρθρου 53 του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του και της του, υπό την ιδιότητα έκαστου τούτου ως καθολικού διαδόχου του αποβιώσαντος του, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση των υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 και της υπ' αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ ως ακολούθως.

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

Α) Φόρος Εισοδήματος

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B. Από ακίνητα	24.547,59		24.547,59		24.547,59		0,00

Γ. Από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης	0,00		0,00		89.716,75		89.716,75
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	19.540,97		19.540,97		19.540,97		0,00
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994	0,00		171.914,34		0,00		0,00
Συνολικό εισόδημα	52.994,86	0,00	224.909,20	0,00	142.711,61	0,00	89.716,75
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	52.994,86	0,00	224.909,20	0,00	142.711,61	0,00	89.716,75
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Άθροισμα	52.994,86	0,00	224.909,20	0,00	142.711,61	0,00	89.716,75
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	4.390,00	0,00	4.390,00	0,00	4.390,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	48.604,86	0,00	220.519,20	0,00	138.321,61	0,00	89.716,75

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2011 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ-ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	39.698,56	7.891,48	211.612,90	81.825,81	129.415,31	44.836,89	36.945,41
	Μείωση φόρου		417,34		417,34		417,34	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)		7.474,14		81.408,47		44.419,55	36.945,41
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα		0,00		0,00		0,00	0,00
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00		0,00	0,00
Β.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ								
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)			400,32		400,32		400,32	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)			7.874,46		81.808,79		44.819,87	36.945,41
Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ								

1.φορος που παρακρατήθηκε						
1(α)Κινητές αξίες	0,00		0,00		0,00	
1(δ)Μισθωτές υπηρεσίες	1.342,84		1.342,84		1.342,84	
1(ε)από ελευθέρια επαγγέλματα						
2α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος	3.772,87		3.772,87		3.772,87	
β)ειδικών περιπτώσεων	0,00		0,00		0,00	
Σύνολο εκπτώσεων	5.115,71		5.115,71		5.115,71	
Υπόλοιπο φόρου	2.758,75		76.693,08		39.704,16	36.945,41
Δ.ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ						
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος	2.988,11		2.988,11		2.988,11	0,00
6.Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120%) (1)			88.721,20			0,00
6α.Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1γ του ν.4174/2013 50% (1)					18.472,70	18.472,70
6β.Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013(53X 0,73%=38,69%) (1)					14.294,18	14.294,18
Σύνολο κεφαλαίου Δ	2.988,11		91.709,31		35.754,99	32.766,88
Γενικό Σύνολο	5.746,86		168.402,39		75.459,15	69.712,29
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου	0,00		0,00		0,00	0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	5.746,86		168.402,39		75.459,15	69.712,29

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί της ως άνω διαφοράς φόρου εισοδήματος επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	44.334,49	18.472,70	14.294,18	32.766,88	32.766,88

Β) Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΔΕΔ (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	375.761,33	0,00	547.675,67	0,00	465.478,08	0,00	89.716,75	0,00
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	4%		4%		4%			

ΕΙΣΦΟΡΑ	15.030,45	0,00	21.907,03	0,00	18.619,12	0,00	3.588,67	0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 120%			8.251,89	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΠΡΟΣΤΙΜΟ άρθρου 58 παρ.1γ του ν.4174/2013 50%					1.794,34	0,00	1.794,34	0,00
ΤΟΚΟΙ άρθρου 53 του ν.4174/2013 (53X 0,73%=38,69%)					1.388,46	0,00	1.388,46	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	15.030,45	0,00	30.158,92	0,00	21.801,91	0,00	6.771,46	0,00

Σημείωση: για την επιβολή πρόσθετου φόρου επί της ως άνω διαφοράς Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/97 120%	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ 50%	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της παρούσης Απόφασης (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	4.306,40	1.794,34	1.388,46	3.182,79	3.182,79

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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