



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 25/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2622

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) του, ΑΦΜ, κατοίκου εξωτερικού και προσωρινά διαμένοντος στην ΚΗΦΙΣΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού, και β) της, ΑΦΜ, κατοίκου ΜΥΚΟΝΟΥ, κατά i) της υπ' αριθμ. /28.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012, και ii) της υπ' αριθμ. /28.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. i) Την υπ' αριθμ. /28.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012,

και ii) την υπ' αριθμ./28.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την από 28/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) του και β) της, η οποία υπεβλήθη 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:

i. Με την υπ' αριθμ./28.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων, φόρος εισοδήματος 5.759,54 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ποσού 6.911,45 €, ήτοι συνολικό ποσό 12.670,99 €.

ii. Με την υπ' αριθμ./28.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 280,00 €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας, ποσού 336,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 616,00 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης προέκυψε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 27/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., Συγκεκριμένα, διενεργήθηκε έλεγχος στους προσφεύγοντες δυνάμει των υπ' αριθμ./2016 και/2017 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αξιοποιώντας τα δεδομένα των CD που απεστάλησαν με την υπ' αριθμ. ΑΒΜ: ΕΟΕ/2016 (Λίστα Lagarde) μεταφερόμενη Εισαγγελική Παραγγελία από το Σ.Δ.Ο.Ε. καθώς και την υπ' αριθμ. ΟΙΚ ΕΙΣ ΠΕ/4.10.2012 Εισαγγελικής Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο στους τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων σε συνδυασμό με τα δηλωθέντα εισοδήματά τους προέκυψαν τραπεζικές πιστώσεις, ποσού 25.000,00 €, και συγκεκριμένα 18.000,00 € για τον προσφεύγοντα και 7.000,00 € για την προσφεύγουσα, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν από αυτούς και θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994. Ειδικότερα, τα ποσά για τα οποία δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά, και συνεπώς δεν αιτιολογήθηκαν, είναι τα εξής:

- Πίστωση ποσού 14.000,00 €, την 9/6/2011 στον κοινό υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα, η οποία αφορά είσπραξη επιταγής.
- Πιστώσεις ποσού 3.000,00 € την 8/12/2011 και 8.000,00 € την 22/12/2011, στο λογαριασμό πιστωτικής κάρτας του προσφεύγοντος, οι οποίες αφορούν καταβολές μετρητών για μείωση χρεωστικού υπολοίπου.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1) **A)** Ο έλεγχος έκρινε ότι οι καταθέσεις μετρητών ποσού 3.000,00 € την 8/12/2011 και 8.000,00 € την 22/12/2011, για την πληρωμή χρεωστικού υπολοίπου πιστωτικής κάρτας του προσφεύγοντος συνιστούν πρωτογενείς μη δικαιολογημένες καταθέσεις και χαρακτήρισε το συνολικό ποσό τω 11.000,00 € ως εισόδημα της χρήσεως 2011, ενώ όπως αποδεικνύεται όμως από την συνολική κίνηση των λογαριασμών τους οι καταθέσεις αυτές δικαιολογούνται πλήρως από προηγούμενες αναλήψεις, και συγκεκριμένα από την από 22/07/2011 ανάληψη, ποσού 9.500,00 € από τον λογαριασμό υπ' αριθμ. που διατηρεί στην τράπεζα και την από 14/09/2011 ανάληψη, ποσού 10.000,00 €, από τον λογαριασμό υπ' αριθμ. που διατηρεί στην τράπεζα **B)** Η από 9/6/2011 κατάθεση στον λογαριασμό υπ' αριθμ. στην Τράπεζα, ποσού 14.000,00 €, δεν συνιστά πρωτογενή μη δικαιολογημένη κατάθεση, αλλά αφορά κατάθεση τραπεζικής επιταγής, η οποία εκδόθηκε την 7/6/2011 με χρήματα που υπήρχαν ήδη στο λογαριασμό μας της τράπεζας εις διαταγή της προσφεύγουσας.

2) Επικουρικώς προς τα ανωτέρω πρέπει να ακυρωθεί η επιβολή πρόσθετης εισφοράς αλληλεγγύης λόγω ανακρίβειας της σχετικής δήλωσης διότι στις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2001 με τις οποίες θεσπίσθηκε η ειδική εισφορά αλληλεγγύης δεν προβλέπεται η επιβολή προσαυξήσεων σε περίπτωση ανακριβούς δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος και συνεπώς ελλείπει ειδικής νομοθετικής προβλέψεως απαγορεύεται η επιβολή οιοδήποτε φορολογικού βάρους ή διοικητικής κύρωσης.

Επειδή 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 επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή με το ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς την προσαύξηση περιουσίας διευκρινίζονται τα εξής:

«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.»

Επειδή στα άρθρα 1 και 2 της ΠΟΛ. 1175/16.11.2017, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται τα εξής:

«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. Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει. Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις/ πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.»

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι καταθέσεις μετρητών ποσού 3.000,00 € την 8/12/2011 και 8.000,00 € την 22/12/2011, για την πληρωμή χρεωστικού υπολοίπου πιστωτικής κάρτας του προσφεύγοντος δικαιολογούνται από προηγούμενες αναλήψεις, και συγκεκριμένα από την από 22/07/2011 ανάληψη, ποσού 9.500,00 €, από τον λογαριασμό υπ' αριθμ. της τράπεζας και την από 14/09/2011 ανάληψη, ποσού 10.000,00 €, από τον λογαριασμό υπ' αριθμ. της τράπεζας

Επειδή, όπως προκύπτει τόσο από την από 28/12/2017 οικεία έκθεση ελέγχου όσο και από την έκθεση απόψεων του ΚΕΦΟΜΕΠ, οι ως άνω αναλήψεις μετρητών περιέχονται στο ηλεκτρονικό αρχείο, το οποίο περιέχει τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων, και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για να αιτιολογήσουν άλλες καταθέσεις σε προγενέστερο στάδιο.

Επειδή συνεπώς τυγχάνουν εφαρμογής οι ως άνω παρασχεθείσες οδηγίες και οι υπό αναλήψεις δύνανται να συσχετιστούν με τις από 08/12/2011 και 22/12/2011 καταθέσεις μετρητών για την πληρωμή χρεωστικού υπολοίπου πιστωτικής κάρτας του προσφεύγοντος.

Επειδή, ο δεύτερος ισχυρισμός των προσφευγόντων δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, καθόσον, παρόλο που από τα τραπεζικά παραστατικά προκύπτει η έκδοση τραπεζικής επιταγής, ποσού 14.000,00 €, σε διαταγή της προσφεύγουσας με χρήματα που υπήρχαν σε λογαριασμό της στην τράπεζα την 07/06/2011, δεν προκύπτει η κατάθεση αυτής στην την 09/06/2011.

Επειδή με το άρθρο 3 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του εν λόγω νόμου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα τέλη, εισφορές και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί εσφαλμένης επιβολής πρόσθετης εισφοράς απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή στο άρθρο 49 §§ 1,2 του ν.4509/2017 ορίζεται ότι:

«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 επεικότερη 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.».

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.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής α) του, ΑΦΜ, και β) της, ΑΦΜ, και την τροποποίηση i) της υπ' αριθμ./28.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012, και ii) της υπ' αριθμ./28.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, οικονομικού έτους 2012, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Προσδιορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΠΟΣΑ Δ.Ε.Δ. (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3 - 1)
	Ατομικό	Της	Ατομικό	Της συζύγου	Ατομικό	Της	

	& τέκνων	συζύγου	τέκνων		& τέκνων	συζύγου	
A-B. από ακίνητα		110.862,36		110.862,36		110.862,36	
Γ. από κινητές αξίες							
Δ. από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. από μισθωτές υπηρεσίες	5.655,45		5.655,45		5.655,45		
Ζ. από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα άρθρου 48 ν. 2238/94			18.000,00	7.000,00	7.000,00	7.000,00	
Συνολικό Εισόδημα	5.655,45	110.862,36	23.655,45	117.862,36	12.655,45	117.862,36	14.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	5.655,45	110.862,36	23.655,45	117.862,36	12.655,45	117.862,36	14.000,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Αθροισμα	5.655,45	110.862,36	23.655,45	117.862,36	12.655,45	117.862,36	14.000,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο Εισόδημα	5.655,45	110.862,36	23.655,45	117.862,36	12.655,45	117.862,36	14.000,00

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

Φόρος Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2012:

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσό Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά (3) - (1)
	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	
1. Εισόδημα-φόρος κλίμακας (του συζύγου)	5.655,45		23.655,45	2.933,86	12.655,45	417,98	
Μείωση του φόρου (του συζύγου)				715,37		417,98	
Υπόλοιπο φόρου (του συζύγου)		0,00		2.218,49		0,00	0,00
2. Εισόδημα-φόρος κλίμακας (της συζύγου)	110.862,36	36.973,61	117.862,36	40.458,06	117.862,36	40.458,06	
Μείωση του φόρου (της συζύγου)		645,17		588,57		645,17	
Υπόλοιπο φόρου (της συζύγου)		36.328,44		39.869,49		39.812,89	3.484,45
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)		0,00		0,00		0,00	
Β. Συμπληρωματικός φόρος στο ακαθάριστο εισόδημα από:							
1. Ακίνητα (δ)	115.711,06	2.438,30	115.711,06	2.438,30	115.711,06	2.438,30	
Φόρος που αναλογεί [(α)+(β) + (γ) + (δ)]		38.766,74		44.526,28		42.251,19	3.484,45
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο Εισόδημα από :							
δ) Μισθωτές Υπηρεσίες							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							

α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	34.455,92		34.455,92		34.455,92		
β) Ειδικών περιπτώσεων		34.455,92		34.455,92		34.455,92	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση.....							
Υπόλοιπο Φόρου		4.310,82		10.070,36		7.795,27	3.484,45
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπολοίπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπολοίπου φόρου αφαιρούνται:							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος		21.321,71		21.321,71		21.321,71	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		1.405,27		1.405,27		1.405,27	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		281,05		281,05		281,05	0,00
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσιμου							
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (120%)				6.911,45		0,00	0,00
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/2013 (10%)						348,45	348,45
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 (53 * 0,73%=38,69%)						1.348,13	1.348,13
Σύνολο		27.318,85		39.989,85		33.893,66	5.181,03
Έκπτωση λόγω υποβολής μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών		269,43		269,43		269,43	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		27.049,42		39.720,42		33.624,23	5.181,03

Σημείωση: 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)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58§1 περ. α' ΚΦΔ (10%)	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	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	4.181,34	348,45	1.348,13	1.696,58	1.696,58

Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης (άρθρου 29 ν. 3986/2011) Οικονομικού έτους 2012:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	165.152,90	110.862,36	165.152,90	117.862,36	165.152,90	117.862,36	0,00	7.000,00	7.000,00
Συντελεστής εισφοράς	4,00%	4,00%	4,00%	4,00%	4,00%	4,00%		4,00%	
Εισφορά	6.606,12	4.434,49	6.606,12	4.714,49	6.606,12	4.714,49	0,00	280,00	280,00
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (αρ. 1 ν. 2523/1997)								0,00	

Πρόσθετη εισφορά άρθρου 58 ν.4174/2013 (10%)								28,00	28,00
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 (53 * 0,73%=38,69%)								108,33	108,33
Σύνολο εισφοράς	6.606,12	4.434,49	6.606,12	4.714,49	6.606,12	4.714,49	0,00	416,33	416,33

Σημείωση: στην υπό κρίση υπόθεση για την επιβολή πρόσθετης εισφοράς επί της ως άνω διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης, επιλέγεται η διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017, ως επεικότερη καθότι:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58§1 περ. α' ΚΦΔ (10%)	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)
ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ (ΣΥΖΥΓΟΥ)	336,00	28,00	108,33	136,33	136,33

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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