



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, 23/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2578

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 26.1.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, κατοίκου Γλυφάδας Αττικής, οδός, κατά της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ):

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		20/12/2017	27/12/2017	Φόρος εισοδήματος	01/01/2011 - 31/12/2011	27.573,87 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.1.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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./20.12.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) οικονομικού έτους 2012 της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 11.507,34 €, πλέον 1.026,24 € ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ) και 15.040,29 € πρόσθετου φόρου (ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ) λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης ΦΕφπ οικονομικού έτους 2012, ήτοι συνολικού ποσού 27.573,87 €.

Οι διαφορές ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ προέκυψαν επί τη βάση της από 20.12.2017 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος κατά την ελεγχθείσα περίοδο (έτος) 01.01.2011-31.12.2011 με την προσθήκη εισοδημάτων αγνώστου πηγής και αιτίας προέλευσης (άρθρο 48 παρ. 3 ν. 2238/1994) ύψους 28.743,17 € στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του περιόδου 01.01.2011-31.12.2011 ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Συνολικό εισόδημα (πριν την έκπτωση δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994)	
	Ποσά δήλωσης	Ποσά ελέγχου
01.01.2011-31.12.2011	53.003,50 €	81.746,67 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- 1.) Εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων περί προσαύξησης περιουσίας και εσφαλμένη εκτίμηση του σχετικού αποδεικτικού υλικού.
- 2.) Μη νόμιμη επιβολή πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το ν. 2523/1997, για το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2011, λόγω αναδρομικής εφαρμογής των ευμενέστερων διατάξεων του άρθρου 58 ν. 4174/2013.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με την από 02.02.2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 2-4): «...Αναφορικά με την αντίκρουση των ισχυρισμών του προσφεύγοντος:

A) Πιστώσεις στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό της

A/A: Πίστωση της 7.10.11, ποσού 2.862,86 €, με αιτιολογία «ΙΔΙΟΣ» (σελ. 28 έκθεσης ελέγχου)

Ο προσφεύγων επικαλείται το σύνολο των δηλωθέντων ακαθάριστων και καθαρών εισοδημάτων του (σχετ.1), υποδεικνύοντας και αναλήψεις μετρητών που έχει πραγματοποιήσει από τον λογαριασμό του στην τράπεζα με αρ. επισυνάπτοντας την κίνηση του εν λόγω λογαριασμού (σχετ.2). **Ο έλεγχος κατά την επεξεργασία των δεδομένων έλαβε υπόψη τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος προκειμένου να εξάγει τα συμπεράσματά του. Επιπλέον εξαιρέθηκαν οι καταθέσεις εκείνες που από την επεξεργασία των διαθέσιμων στοιχείων προέκυψε ότι προέρχονται από προηγούμενες αναλήψεις και αφορούσαν σε περιπτώσεις επανακατάθεσης.** Σε σχέση με τις επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα αναλήψεις, που αφορούν κυρίως σε μικροποσά ως επί το πλείστον κάτω των 300,00€, οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από 01/01/2011 έως και 02/11/2011, σημειώνεται ότι **κατά την επεξεργασία ο έλεγχος είχε εξαιρέσει από τις πρωτογενείς καταθέσεις τις συναλλαγές εκείνες που αφορούσαν σε ποσά αξίας έως και 500,00€.** Συνεπεία των ανωτέρω η επίκληση των συγκεκριμένων αναλήψεων για αιτιολόγηση της συγκεκριμένης συναλλαγής κατάθεσης δεν γίνεται αποδεκτή.

A/A: Πίστωση της 6.9.11, ποσού 1.000 €, με αιτιολογία (σελ. 28 έκθεσης ελέγχου)

Σε σχέση με την ανωτέρω συναλλαγή που ο προσφεύγων αναφέρει ότι αφορά σε πελάτες του (..... και) προσκομίζοντας και τα σχετικά 3, 4, 5, 6 και 7, **γίνονται αποδεκτές οι αιτιάσεις του** καθώς το ποσό της συγκεκριμένης συναλλαγής/κατάθεσης αφορά σε κατάθεση ενοικίου που εισέπραξε ο προσφεύγων για λογαριασμό των πελατών του.

B) Πιστώσεις στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό της Τράπεζας

A/A: Πίστωση της 7.2.11, ποσού 691,20 €, άνευ αιτιολογίας (σελ. 27 έκθεσης ελέγχου)

Σε σχέση με την ως άνω συναλλαγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτή αφορά στην μητέρα του και όχι στον ίδιο. **Ο έλεγχος** εφαρμόζοντας τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης, όπως αυτές αναφέρονται στην σχετική Έκθεση Ελέγχου, **έχει εξαιρέσει από την επεξεργασία τις συναλλαγές εκείνες που από την αιτιολογία ή και από άλλα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεσή του, διαπιστώθηκε σαφώς ότι αφορούν σε συντάξεις τόσο της μητέρας όσο και του πατέρα του προσφεύγοντος.** Το γεγονός ότι με το σχετικό 8, ο προσφεύγων προσκομίζει έγγραφο με το οποίο προκύπτει ότι η τράπεζα δεν δύναται να ανακτήσει το σχετικό παραστατικό συναλλαγής σε συνδυασμό με το γεγονός ότι **ο ίδιος πιθανολογεί ότι αφορά σε κατάθεση της μητέρας του δεν δύναται να ανατρέψει την θέση του ελέγχου,** δεδομένου ότι **δεν αποδείχθηκε** με στοιχεία η πηγή προέλευσης του συγκεκριμένου ποσού. Σημειώνεται ότι τα εισοδήματα των γονιών του προέρχονται κυρίως από συντάξεις, ενοίκια

και επενδυτικά προϊόντα. Ο έλεγχος έχει λάβει ως ποσό που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα το 1/3 της συγκεκριμένης συναλλαγής, ήτοι ποσό 230,40€, δεδομένου ότι ο συγκεκριμένος λογαριασμός έχει 3 συνδικαιούχους.

Γ) Πιστώσεις σε υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της **Τράπεζας**

A/A: Πίστωση της 14.3.11, ποσού 3.300 €, άνευ αιτιολογίας (σελ. 27 έκθεσης ελέγχου)

Σε σχέση με την ως άνω συναλλαγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτή αφορά στον πατέρα του και όχι στον ίδιο. **Ο έλεγχος** εφαρμόζοντας τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας καθώς και τις οδηγίες της φορολογικής διοίκησης, όπως αυτές αναφέρονται στην σχετική Έκθεση Ελέγχου, **έχει εξαιρέσει από την επεξεργασία τις συναλλαγές εκείνες που από την αιτιολογία ή και από άλλα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεσή του, διαπιστώθηκε σαφώς ότι αφορούν σε συντάξεις τόσο της μητέρας όσο και του πατέρα του προσφεύγοντος.** Το γεγονός ότι με το σχετικό 9 ο προσφεύγων προσκομίζει έγγραφο επικαλούμενος δύο (2) συναλλαγές/αναλήψεις στις 19/10/2010 ποσού 2.000,00€ και στις 16/11/2010 ποσού 1.500,00€, **δεν δύναται να ανατρέψει την θέση του ελέγχου** διότι οι συναλλαγές αυτές πραγματοποιήθηκαν **περίπου 6 μήνες νωρίτερα και έχει μεσολαβήσει ικανό πλήθος άλλων συναλλαγών (καταθέσεων και αναλήψεων) που δεν κάνει δυνατή τη συσχέτιση των αναλήψεων αυτών με την συγκεκριμένη κατάθεση.** Επιπρόσθετα αναφέρεται ότι ο έλεγχος δεν έχει πλήρη εικόνα των τραπεζικών κινήσεων των γονέων του προσφεύγοντος προκειμένου να τεκμηριώσει τις αιτιάσεις του. Ο έλεγχος έχει λάβει ως ποσό που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα το 1/2 της συγκεκριμένης συναλλαγής, ήτοι ποσό 1.650,00€, δεδομένου ότι ο συγκεκριμένος λογαριασμός έχει 2 συνδικαιούχους.

Δ) Πιστώσεις στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της

A/A: Πίστωση της 26.7.11, ποσού 1.784 €, άνευ αιτιολογίας (σελ. 28 έκθεσης ελέγχου)

A/A: Πίστωση της 25.8.11, ποσού 1.577 €, άνευ αιτιολογίας (σελ. 28 έκθεσης ελέγχου)

Ο προσφεύγων προσκομίζοντας νέα στοιχεία ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω συναλλαγές αφορούν σε προηγούμενες αναλήψεις που είχαν πραγματοποιηθεί την ίδια ημέρα από την μητέρα του, Δεδομένου των νέων προσκομισθέντων στοιχείων ήτοι: 1) αντίγραφο παραστατικού συναλλαγής ανάληψης ποσού 1.834,00€ στις 26/07/2011 από τον λογαριασμό με αρ. της τράπεζας και αντίστοιχα αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης ποσού 1.784,00€ στον λογαριασμό της ίδιας τράπεζας με αρ. κατά την ίδια ημερομηνία, 2) αντίγραφο παραστατικού συναλλαγής ανάληψης ποσού 1.937,00€ στις 25/08/2011 από τον λογαριασμό με αρ. της τράπεζας και αντίστοιχα αντίγραφο παραστατικού κατάθεσης ποσού 1.577,00€ στον λογαριασμό της ίδιας τράπεζας κατά την ίδια ημερομηνία, **γίνονται αποδεκτές οι αιτιάσεις του προσφεύγοντος** διότι οι συγκεκριμένες συναλλαγές δεν αποτελούν αδικαιολόγητες πρωτογενείς καταθέσεις.

Ε) Πιστώσεις στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της

A/A: Πίστωση της 1.3.11, ποσού 2.033,77 €.

Σε σχέση με ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η συγκεκριμένη συναλλαγή δεν αφορά στον ίδιο αλλά σε πελάτη του, διότι κατέθεσε για λογαριασμό του πελάτη το ποσό των 2.029,50€ ως μεσιτική αμοιβή, **δεν ευσταθεί** καθώς:

- Δεν υπάρχει ακριβής συσχέτιση της αξίας των συγκεκριμένων ποσών, αν υποθεθεί ότι αφορά στην συγκεκριμένη μεσιτική αμοιβή.
- Εφόσον η κατάθεση προέρχεται από μετρητά του, όπως αναφέρει και ο προσφεύγων στην προσφυγή του, δεν μας προσδιορίζει από που προήλθαν τα μετρητά αυτά εφόσον όπως διαπιστώθηκε από την επεξεργασία αυτά δεν αναλήφθηκαν από τραπεζικό του λογαριασμό ή άλλη γνωστή πηγή.
- Δεν υπάρχει ανάληψη του αντίστοιχου ποσού από λογαριασμό του προσφεύγοντα για την καταβολή της αμοιβής στον μεσίτη για λογαριασμό του πελάτη του.

Γενική επισήμανση: Συνεργασία με δικηγόρο,- **είσπραξη χρηματικών ποσών κατ' εντολή του.**

A/A 960: Πίστωση της 01.11.11, ποσού 2.661€ (σελ. 23 έκθεσης ελέγχου)

A/A 961: Πίστωση της 01.11.11, ποσού 941,76€ (σελ. 23 έκθεσης ελέγχου)

A/A 962: Πίστωση της 03.11.11, ποσού 2.765,59€ (σελ. 23 έκθεσης ελέγχου)

A/A 963: Πίστωση της 03.11.11, ποσού 1.139,50€ (σελ. 23 έκθεσης ελέγχου)

A/A 966: Πίστωση της 10.11.11, ποσού 966,20€ (σελ. 24 έκθεσης ελέγχου)

A/A 968: Πίστωση της 11.11.11, ποσού 575,93€ (σελ. 24 έκθεσης ελέγχου)

A/A 969: Πίστωση της 15.11.11, ποσού 900€ (σελ. 24 έκθεσης ελέγχου)

A/A 972: Πίστωση της 18.11.11, ποσού 2.220,81€ (σελ. 25 έκθεσης ελέγχου)

A/A 977: Πίστωση της 23.11.11, ποσού 765,90€ (σελ. 25 έκθεσης ελέγχου)

A/A 983: Πίστωση της 02.12.11, ποσού 1.340€ (σελ. 25 έκθεσης ελέγχου)

A/A 985: Πίστωση της 12.12.11, ποσού 845,67€ (σελ. 26 έκθεσης ελέγχου)

A/A 986: Πίστωση της 12.12.11, ποσού 693,10€ (σελ. 26 έκθεσης ελέγχου)

A/A 988: Πίστωση της 21.12.11, ποσού 750€ (σελ. 26 έκθεσης ελέγχου)

Σε σχέση με τις ανωτέρω πιστώσεις που αφορούν σε συναλλαγές που ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχουν εισπραχθεί από τον ίδιο κατ' εντολή του συνεργάτη του: **α)** δεν προκύπτει ότι το εκάστοτε κατατεθέν ποσό αφορά στις συγκεκριμένες ΑΠΥ, **β)** η κατάθεση έγινε στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος και **γ)** δεν προκύπτει ο καταθέτης, **δ)** δεν υπάρχουν αναλήψεις των αντίστοιχων ποσών από τον λογαριασμό του προσφεύγοντος για την καταβολή των αμοιβών στον συνάδελο δικηγόρο. Συμπερασματικά σε σχέση με την άνω θέση του ελέγχου, όπως αυτή έχει αποτυπωθεί και στην σχετική Έκθεση Ελέγχου, **ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή στοιχεία** που να τεκμηριώνουν την θέση του κυρίως όσον αφορά την συνολική ροή των συγκεκριμένων ποσών και κυρίως τον τρόπο καταβολής αυτών στον κ. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 εδ. α'-β' ν. 4174/2013, όπως ισχύουν κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (23.5.2018): «*Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου.*»

Επειδή, δεδομένου ότι αναφορικά με **α)** την υπό Α/Α 933 πίστωση της 06.09.2011 στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό τηςποσού 1.000,00 € (αιτιολογία), **β)** την υπό Α/Α 923 πίστωση της 26.07.2011 στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό τηςποσού 1.784,00 € (άνευ αιτιολογίας) και **γ)** την υπό Α/Α 931 πίστωση της 25.08.2011 επίσης στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της ποσού 1.577,00 € (επίσης άνευ αιτιολογίας) ο υπό κρίση έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ έκανε δεκτές, με την από 02.02.2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, όπως προκύπτει σαφώς από το προπαρατεθέν απόσπασμά της, τις διατυπωθείσες στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτιάσεις του προσφεύγοντος, **πρέπει τα τρία ως άνω ποσά να αφαιρεθούν** από το συνολικό εισόδημα του προσφεύγοντος της περιόδου (έτους) 01.01.2011-31.12.2011, όπως αυτό προέκυψε κατόπιν και δυνάμει του υπό κρίση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, ως ακολούθως:

	Ποσά βάσει αρχικής δήλωσης	Ποσά βάσει ελέγχου	Ποσά βάσει απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	53.003,50 €	81.746,67 €	77.385,67 €	24.382,17 €
Φόρος βάσει κλίμακας	13.761,33 €	25.118,67 €	23.374,27 €	9.612,94 €
Μειώσεις από το φόρο (-)	784,23 €	784,23 €	784,23 €	0,00 €
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (+)	-	150,00 €	150,00 €	150,00 €
Παρακρατηθείς φόρος (-)	2.865,05 €	2.865,05 €	2.865,05 €	0,00 €
Κύριος φόρος / Υπόλοιπο φόρου	10.112,05 €	21.619,39 €	19.874,99 €	9.762,94 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011	1.590,11 €	2.616,35 €	2.321,57 €	731,46 €

Επειδή, κατά τα λοιπά, από τα προσκομιζόμενα από τον προσφεύγοντα αποδεικτικώς έγγραφα **δεν αποδεικνύεται (πλήρης απόδειξη)** ο ισχυρισμός του ότι τα προστεθέντα από τον υπό κρίση έλεγχο του ΚΕΦΟΜΕΠ στο συνολικό δηλωθέν εισόδημά του περιόδου 01.01.2011-31.12.2011 ποσά συνιστούν εισοδήματα γνωστής πηγής και αιτίας προέλευσης, κατά τα ειδικότερα

εκτεθέντα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, αντιθέτως οι διαπιστώσεις του υπό κρίση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 20.12.2017 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες και πλήρως, ειδικώς και σαφώς αιτιολογημένες, για το λόγο αυτό γίνονται, σε συνδυασμό με τα αναφερόμενα στο προπαρατεθέν απόσπασμα από την από 02.02.2018 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 2-4), πλήρως αποδεκτές με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας, κατά τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 63 παρ. 6 εδ. β' ν. 4174/2013 (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας (23.5.2018)).

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201/22.12.2017): «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. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 2 ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201/22.12.2017): «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 [...] κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς [...] προσφυγής [...] ή **εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς [...] προσφυγής [...]**, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 6 ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201/22.12.2017): «Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται **από 1.1.2018.**»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1003/2018 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «Σε συνέχεια του Γ.Δ.Φ.Δ. 1192248 ΕΞ 2017 εγγράφου του Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με την κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017 [...], παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από

τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. [...]. 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 [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) [...], β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1, 3 και 4 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, 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 [...] διορθωτικού [...] 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 πράξη προσδιορισμού. 2. [...]. 3. Τόκοι επί των τόκων δεν υπολογίζονται και δεν οφείλονται. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφαση του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων που καταβάλλει ο φορολογούμενος κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 [...] ορίζεται ως το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου, πλέον οκτώ και πενήντα μίας (8,51) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως

βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας [το οποίο ήταν 0,25%].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «*Η παρούσα απόφαση τίθεται σε ισχύ από 1.1.2014.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 15 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «*Μέχρι και τις 31.12.2019 ο τόκος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 53 υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο το μήνα.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (27.12.2017): «*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) [...], 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, κατόπιν των ανωτέρω και συγκεκριμένα κατ' επιταγή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 2 ν. 4509/2017 πρέπει να προσδιοριστεί και να επιλεγεί η επιεικέστερη για τον προσφεύγοντα κύρωση μεταξύ εκείνης που προκύπτει από την εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 1 παρ. 1 ν. 2523/1997 και εκείνης που προκύπτει από την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 1 και 4 και του άρθρου 58 παρ. 1 ν. 4174/2013.

Προσδιορισμός επιεικέστερης κύρωσης

(άρθρο 72 παρ. 17 εδ. α' ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με άρθρο 49 παρ. 2 ν. 4509/2017)

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) & (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Ν. 4174/2013	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Ν. 4174/2013	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ (ΠΡΟΣΤΙΜΟ) ΚΑΤ' ΑΡΘΡΟ 49 ΠΑΡ. 1 Ν. 4509/2017	
	[66 μήνες x 2% = 132%, περιορισμός στο 120%]		[53 μήνες x (8,51% + 0,25%) / 12 μήνες = 38,69%]		
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	(9.762,94 € + 731,46 €) x 120% <u>= 12.593,28 €</u>	(9.762,94 € + 731,46 €) x 50% <u>= 5.247,20 €</u>	(9.762,94 € + 731,46 €) x 38,69% <u>= 4.060,28 €</u>	5.247,20 € + 4.060,28 € <u>= 9.307,48 €</u>	<u>9.307,48 €</u>

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 26.1.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		20/12/2017	27/12/2017	Φόρος εισοδήματος	01/01/2011 - 31/12/2011	27.573,87 €

και την τροποποίηση της πράξης αυτής, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

	Ποσά βάσει αρχικής δήλωσης	Ποσά βάσει ελέγχου	Ποσά βάσει απόφασης ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	53.003,50 €	81.746,67 €	77.385,67 €	24.382,17 €
Κύριος φόρος / Υπόλοιπο φόρου	10.112,05 €	21.619,39 €	19.874,99 €	9.762,94 €
Προκαταβολή φόρου (+)	4.272,36 €	4.272,36 €	4.272,36 €	0,00 €
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτοσήμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ εκπροθέσμου	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011	1.590,11 €	2.616,35 €	2.321,57 €	731,46 €

Πρόσθετος φόρος (ΦΕφπ και ΕισφΑλληλ) λόγω ανακρίβειας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕφπ	-	15.040,29 €	9.307,48 €	9.307,48 €
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Τέλος επιτηδεύματος	500,00 €	500,00 €	500,00 €	0,00 €
Σύνολο οφειλής κύριου & πρόσθετου φόρου	16.474,52 €	44.048,39 €	36.276,40 €	19.801,88 €

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

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.