



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2429

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου επί της οδού, κατά της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (εισοδήματα 01/01-31/12/2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (εισοδήματα 01/01-31/12/2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**, 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, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 35.411,16€, πλέον πρόσθετος φόρος, λόγω ανακρίβειας, ποσού 42.493,30 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 4.091,70€, ήτοι συνολικό ποσό 81.996,16€.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε από το πόρισμα της από 28/12/2017 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ. /2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ σε βάρος του προσφεύγοντος και της υπ' αριθ. /2015 εντολής ελέγχου σε βάρος της συζύγου του.

Αιτία των ως άνω εντολών αποτέλεσαν οι υπ' αριθ. ΑΒΜ ΕΟΕ ΣΣ /2015 και /2015 Παραγγελίες του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος που αφορούν τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του αντίστοιχα..

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, από την επεξεργασία των αριθμητικών δεδομένων της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, των τραπεζικών κινήσεων και των υπ' αριθ. /2016 και /2017 υπομνημάτων με τα συνημμένα δικαιολογητικά του προσφεύγοντος και της συζύγου του, διαπιστώθηκε για το οικονομικό έτος 2012 α) αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους **97.442,90€** που αφορά τον προσφεύγοντα, η οποία δεν μπορεί να υπαχθεί ευθέως σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της §2 του άρθρου 4 του ν.2238/1994 και θεωρείται ισόποση προσαύξηση της περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία, σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και τα αναφερόμενα στη ΠΟΛ. 1095/29-04-2011 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Συγκεκριμένα, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων του αυτοματοποιημένου συστήματος και των προσκομισθέντων στοιχείων με τα ως άνω υπομνήματα για τις κάτωθι πιστώσεις ο έλεγχος έκρινε ότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία και ικανοποιητικές αποδείξεις που να αποδεικνύουν την πηγή προέλευσης των πιστώσεων, και ως εκ τούτου πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, προκειμένου να φορολογηθούν ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα:

α/α	ΕΠΩΝΥΜΙΑ target	Ημερ. Συναλλαγής	Ποσό ευρω- Πίστωση
353		06/05/2011	83.560,00
2882		28/07/2011	15.630,00
2920		28/11/2011	300,00
2929		12/12/2011	5.000,00
2934		23/12/2011	1.552,97
	ΣΥΝΟΛΟ εισοδημάτων που προσδιόρισε ο έλεγχος από τραπεζικά προϊόντα		106.043,97
Μείον	Ακαθάριστα έσοδα ατομικής επιχείρησης		5.000,00€
Μείον	Ενοίκια		3.600,00€
	Διαφορά Προς Καταλογισμό		97.442,90€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση της παρανόμως εκδοθείσας προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς για να αιτιολογήσει τις ως άνω κινήσεις:

1. Παράνομη η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τη χρήση 2011, διότι έχει υποπέσει σε παραγραφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν.2238/1994 και τις υπ' αριθ. 1738/2017, 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του ΣΤΕ.
2. Η α/α Κιν. 353 ποσού ύψους 83.560,00€, στις 06/05/2011, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση με δεδομένο ότι προέρχεται από τίμημα πώλησης ακινήτου του, όπως αυτό αναφέρεται στο ίδιας ημέρας υπ' αριθ./2011 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου Η φορολογική αρχή παραβλέπει ότι όλες οι ως άνω πράξεις (συμβολαιογραφικό έγγραφο και τραπεζική κατάθεση) έχουν λάβει χώρα την ίδια ημέρα και συνεπώς εσφαλμένα και καταχρηστικά του καταλογίζει το ποσό.
3. Η α/α Κιν. ποσού ύψους 15.630,00€, στις 28/07/2011, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση διότι προέρχεται από αγορά μετοχών όπως προκύπτει από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της
4. Η α/α Κιν. ποσού ύψους 300,00€, στις 28/11/2011, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση διότι προέρχεται από μεταφορά χρημάτων από τον λογαριασμό της
5. Η α/α Κιν. ποσού ύψους 5.000,00€, στις 12/12/2011, δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση διότι προέρχεται από επιστροφή προκαταβολής από τον κο για την πώληση ακινήτου, που είχε δοθεί με την υπ' αριθ. επιταγή της, σύμφωνα με το από 31/12/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής της ελεγχόμενης χρήσης

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,» , προϊσχύουσες 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

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή στη παρ. 1 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 ίδιου 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.».

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, δυνάμει της με αριθ./2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Επειδή, ο προσφεύγων από κοινού με τη σύζυγό του έχουν υποβάλει την υπ' αριθ./2012 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2012.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν.2238/1994, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου σε βάρος του προσφεύγοντος για το οικον. έτος 2012 παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, ήτοι την 31/12/2017.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε την 28/12/2017, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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 εισοδήματός 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.

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφησης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Ως προς την α/α Κιν. 353 ποσού ύψους 83.560,00€, στις 06/05/2011

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση της Δ.Ο.Υ ΚΗΦΙΣΙΑΣ, στις 06/05/2011 σε λογαριασμό του προσφεύγοντος της τράπεζας, υφίστανται δύο πιστώσεις αξίας 99.440,00€ και 83.560,00€.

Επειδή, για τις ως άνω πιστώσεις, ο προσφεύγων επικαλείται ότι δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις με δεδομένο ότι προέρχονται από τίμημα πώλησης ακινήτου του, όπως αυτό αναφέρεται στο ίδιας ημέρας υπ' αριθ./2011 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου και ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή παραβλέπει ότι όλες οι ως άνω πράξεις (συμβολαιογραφικό έγγραφο και τραπεζικές καταθέσεις) έχουν λάβει χώρα την ίδια ημέρα και συνεπώς εσφαλμένα και καταχρηστικά του καταλογίζει το ποσό των 83.560,00€.

Επειδή, από το ως άνω συμβόλαιο προκύπτει ότι «το τίμημα της πώλησης ανήλθε σε **34.440,00€** το οποίο κατέβαλε ο αγοραστής και έλαβε ο πωλητής, δια παραδόσεως σ' αυτόν της υπ' αριθμόν ισόποσης τραπεζικής επιταγής που εκδόθηκε από την (.....) εις

διαταγήν ο οποίος οπισθογράφησε δια λευκής οπισθογράφησης και την παρέδωσε στον πωλητή σήμερα ενώπιόν μου.»

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε, στον έλεγχο, τρεις επιταγές της εκδόσεως 06/05/2011 του ως άνω αγοραστή αξίας 30.000,00€, 35.000,00€ και 34.440,00€ προκειμένου να δικαιολογήσει πίστωση 99.440,00€, στις 06/05/2011.

Επειδή, ο έλεγχος έκανε δεκτό ότι η πρώτη εκ των ανωτέρω πιστώσεων ύψους **99.440,00€** αφορά το τίμημα πώλησης ακινήτου, όπως περιγράφεται στο υπ' αριθ./2011 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου (με το σκεπτικό ότι ο προσφεύγων προσκόμισε τρεις επιταγές εκδοθείσες στο όνομα του αγοραστή του ως άνω ακινήτου) και απέρριψε ότι η δεύτερη πίστωση ύψους **83.560,00€** αφορά το τίμημα της ως άνω πώλησης καθώς ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι η εν λόγω κατάθεση σχετίζεται με την πώληση δεδομένου ότι η κατάθεση ήταν σε μετρητά.

Επειδή, με την υπόκριση προσφυγή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κάποιο νέο στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του (π.χ. απόδειξη κατάθεσης μετρητών με καταθέτη τον αγοραστή, ή κάποιο άλλο έγγραφο μεταξύ του προσφεύγοντος και του αγοραστή, ή πράξη διόρθωσης συμβολαίου ως προς το τίμημα).

Επομένως, ο ισχυρισμός του παραμένει αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

Ως προς την α/α Κιν. 2882 ποσού ύψους 15.630,00€, στις 28/07/2011

Επειδή, για την εν λόγω πίστωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση διότι προέρχεται από αγορά μετοχών όπως προκύπτει από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων προσκομίζει εκτύπωση κίνησης του ως άνω λογαριασμού της από 10/01/2011 έως 30/12/2011 από την οποία προκύπτει ότι την 28/07/2011, υπάρχει χρέωση του λογαριασμού με το ποσό των 15.753,94€ με αιτιολογία κίνησης «ΑΓΟΡΑ ΜΕΤΟΧΩΝ»

Επειδή, η χρέωση ποσού ύψους 15.753,94€ του ως άνω λογαριασμού του προσφεύγοντος για **αγορά μετοχών** δε μπορεί να δικαιολογήσει την κρινόμενη κατάθεση ποσού ύψους 15.630,00€, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς την α/α Κιν. 2920 ποσού ύψους 300,00€, στις 28/11/2011

Επειδή, για την εν λόγω πίστωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση διότι προέρχεται από μεταφορά χρημάτων από τον λογαριασμό της

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει την κίνηση του εν λόγω λογαριασμού ούτε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς την α/α Κιν. 2929 ποσού ύψους 5.000,00€, στις 12/12/2011

Επειδή, για την εν λόγω πίστωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση διότι προέρχεται από επιστροφή προκαταβολής (αρραβώνας) από τον για την πώληση ακινήτου, που είχε δοθεί με την υπ' αριθ. επιταγή της σύμφωνα με το από 31/12/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του προσφεύγοντος και του

Επειδή, το ως άνω ιδιωτικό συμφωνητικό δε φέρει βέβαιη χρονολογία αφού δεν έχει κατατεθεί σε οποιαδήποτε δημόσια αρχή, και ως εκ τούτου δεν πιστοποιείται η ημερομηνία σύνταξης και υπογραφής του.

Επειδή, ακόμη και αν λαμβάναμε την υποσχετική σύμβαση της πώλησης μετά συστάσεως αρραβώνα ως πράγματι συσταθείσα και πάλι δεν αποδεικνύεται η σύνδεση μεταξύ του καταβληθέντος στις 3/12/2011 αρραβώνα και της κατάθεσης στον ελεγχόμενο λογαριασμό στις 12/12/2011, τη στιγμή μάλιστα που το επικαλούμενο ιδιωτικό συμφωνητικό χορηγεί προθεσμία ολοκλήρωσης της πράξης μεταβίβασης μέχρι της 05/01/2012.

Επομένως, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «**Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]**».

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

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.

2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθμ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικον. έτους 2012, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

- Υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού εισοδήματος οικον. έτους 2012 (χρήσεως 01/01 – 31/12/2011):

Διαφορά φόρου: **35.411,16 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 § γ' ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	42.493,30 €	17.705,58 €	13.700,58 €	31.406,16 €	31.406,19 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**, και την **τροποποίηση** της προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, χρήσεως 2011, μόνο ως προς τους πρόσθετους φόρους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, ως κάτωθι:

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

Οικονομικό έτος 2012 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2011)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	35.411,16 €	35.411,16 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης (120%)	42.493,30 €	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013		17.705,58 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013*		13.700,58 €
Εισφορά αλληλεγγύης	4.091,70 €	4.091,70 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	81.996,16 €	70.909,02 €

*Οι τόκοι έχουν υπολογιστεί από 01/01/2014 έως την έκδοση της παρούσας απόφασης

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**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.