



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ.: 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX: 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 16.05.2018

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2424

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «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 16.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου ΡΟΔΟΥ, οδός, κατά: **1)** της υπ' αριθ. / **28.12.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **2)** της υπ' αριθ. / **28.12.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **3)** της υπ' αριθ. / **28.12.2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, **4)** Της υπ' αριθμ. / **28.12.2017** Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και τη πράξη επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 16.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

1)Με την υπ' αριθ. /28.12.2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο συνολικού ποσού 250,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 14 ν. 4174.2013 περί Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 5 § 14 του ν. 4308/2014 περί Ε.Λ.Π., που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 § 1δ και 54 § 2γ του ν. 4174/2013.

Η παράβαση αφορά, τη μη ανταπόκριση στο αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 § 1,2 του ν. 4174/2013 με αριθμό πρωτ. /09.11.2017 μη δίνοντας καμία διευκρίνιση – επεξήγηση γραπτή ή προφορική σχετικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά τις χρήσεις 2011-2013 και μη προσκομίζοντας αυτά εντός της οριζόμενης προθεσμίας.

2)Με την υπ' αριθ. /28.12.2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 17.415,39€, πλέον 20.898,47 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.490,02 €, και συνολικά 39.803,88 €.

3)Με την υπ' αριθ. /28.12.2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 5.139,00 €, πλέον 5.447,34 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.392,79 €, και συνολικά 11.979,13 €.

4)Με την υπ' αριθ. /28.12.2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 825,68 €, πλέον 677,06 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.019,41 €, και συνολικά 2.522,15 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού επιτόπιου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, κατόπιν των υπ' αρ. /15.07.2016 & /12.07.2017 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ για την διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.2004 - 31.12.2013, διαπιστώθηκε βάσει της 28.12.2017 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94.

Ειδικότερα, ο έλεγχος διενεργήθηκε στον ανωτέρω, κατόπιν της ΑΒΜ:ΟΙΚ ΜΑ ΠΕ /13.09.2012 παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ με το υπ' αριθμ. πρωτ. /01.07.2016 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ – ΥΠ/ΝΣΗ Β' ΤΜΗΜΑ ΕΡΕΥΝΩΝ Γ', καθώς επίσης και της υπ' αρ. πρωτ. ΕΜΠ ΠΡΩΤ.. /17.05.2017 εισαγγελικής παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Πρωτοδικών Ρόδου, με τις οποίες ανετέθη στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, η διενέργεια των απαιτούμενων ενεργειών προκειμένου να προβεί στην άρση του τραπεζικού απορρήτου μεταξύ άλλων, του κ. για τα έτη 01.01.2004 – 31.12.2013 προς διερεύνηση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα του ν. 2523/97 και ν. 3691/2008 με τη πρώτη εισαγγελική παραγγελία και για τα έτη 01.01.2006 - 10.05.2017 με τη δεύτερη εισαγγελική παραγγελία. Επίσης παραδόθηκε από το γραφείο του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος ένας οπτικός ψηφιακός δίσκος {CD} ο οποίος περιέχει ληφθέντα στοιχεία από τη Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της, και διάφορα ληφθέντα στοιχεία από τη ΓΓΠΣ και από τα Πιστωτικά Ιδρύματα

που λειτουργούν στην Ελλάδα, συντασσομένων σχετικών πρωτοκόλλων παράδοσης – παραλαβής με τα αρ. πρωτ. ΕΜΠ/07.07.2016 & ΕΜΠ/07.07.2016 έγγραφα της Ειδικής Γραμματείας Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής-Αιγαίου, Υπ/νση Α', Τμήμα Διοικητικής Μέριμνας.

Ο έλεγχος από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων του συστήματος αυτοματοποιημένης περιουσίας σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα προσκομισθέντα βιβλία του προσφεύγοντα κατά τα έτη 2011-2013, προσδιόρισε τις παρακάτω πρωτογενείς καταθέσεις ανά χρήση, μετά την αφαίρεση πιστώσεων που αφορούσαν κυρίως εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες και από εκμίσθωση ακινήτων τα οποία δηλώθηκαν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων ετών και αφού διασταυρώθηκαν και ελέγχθηκαν οι πιστώσεις όλων των προϊόντων με τις αντίστοιχες χρεώσεις όπου ήταν δυνατόν εξετάζοντας τα δεδομένα κάθε εγγραφής όπου υπήρχαν, ώστε να εξακριβωθούν τόσο ως προς τις ημερομηνίες καταχώρησης όσο και ως προς τους συνδικαιούχους κατά περίπτωση

ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΠΡΩΤΟΓ. ΚΑΤΑΘ.	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΠΡΩΤ. ΚΑΤ.
2011	124	129.209,86
2012	60	56.031,19
2013	71	65.937,21

Για όλες τις ανωτέρω πιστώσεις για τις οποίες δεν προέκυψε η πηγή προέλευσής τους ή δεν υπήρχε πλήρη και επαρκή αιτιολογία, ύστερα από την προαναφερόμενη διαδικασία, η αρμόδια φορολογική αρχή, αναζήτησε περαιτέρω αιτιολόγηση με το αρ. πρωτ./09.11.2017 ΑΙΤΗΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 14 § 1,2 Ν. 4174/2013, χορηγώντας στον προσφεύγοντα και ηλεκτρονικό αρχείο excel, με τα δεδομένα της εφαρμογής του αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, από το οποίο προκύπτουν αναλυτικά ανά ημερομηνία και τραπεζικό λογαριασμό οι ανωτέρω πιστώσεις.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω αίτημα εντός της ταχθείσης προθεσμίας, αλλά ούτε και μέχρι την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου, πλην όμως υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, τις παρακάτω συμπληρωματικές δηλώσεις, βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν. 4446/2016 περί «περί οικειοθελούς αποκάλυψης εισοδημάτων», τα δεδομένα των οποίων έχουν ως εξής:

ΔΙΑΧ. ΧΡΗΣΗ	ΑΡ. & ΗΜ ΥΠΟΒΟΛΗΣ	ΑΚ. ΕΣΟΔΑ – ΑΚ517	ΦΟΡ. Κ.Κ – ΑΚ501
2011	/30.10.2017	107.402,83	82.132,64
2012	/23.11.2017	66.612,55	55.872,07
2013	/23.11.2017	129.356,18	72.847,66

Μετά τα ανωτέρω, και βάσει του διενεργηθέντος ελέγχου, συντάχθηκε η από 28.12.2017 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, προσδιορίσθηκαν οι τελικές διαφορές προσαύξησης περιουσίας, ως κάτωθι,

ΔΙΑΧ. ΧΡΗΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ (αρχ&συμ) ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡ. 48§1 Ν. 2238/94	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡ. 48§1 Ν. 2238/94 – ΜΗ ΔΗΛΩΘΕΝ ΜΕΡΙΣΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡ. 48§3 Ν. 2238/94 ΠΡΟΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
2011	82.132,64	2.766,93	25.229,86	110.129,43
2012	55.872,07	1.837,52	0,00	57.709,59
2013	72.847,66	1.678,33	15.135,13	89.661,12

και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. μη αιτιολογημένη κρίση του ελέγχου.
2. αντιστροφή του βάρους απόδειξης.
3. εσφαλμένες διαπιστώσεις ελέγχου.
4. αναδρομική εφαρμογή ευνοϊκότερου καθεστώτος

Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο φορολογικός έλεγχος τεκμηρίωσε επαρκώς και πλήρως αιτιολογημένα τη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα, εφαρμόζοντας τις οδηγίες της Διοίκησης, παρέχοντας *“σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου”*.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο φορολογικός έλεγχος προέβη σε επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων του συστήματος αυτοματοποιημένης περιουσίας σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις και τα προσκομισθέντα βιβλία του προσφεύγοντα κατά τα έτη 2011-2013, και προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις ανά χρήση, μετά την αφαίρεση πιστώσεων που αφορούσαν κυρίως εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες και από εκμίσθωση ακινήτων τα οποία δηλώθηκαν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων ετών και αφού διασταυρώθηκαν και ελέγχθηκαν οι πιστώσεις όλων των προϊόντων με τις αντίστοιχες χρεώσεις όπου ήταν δυνατόν εξετάζοντας τα δεδομένα κάθε εγγραφής όπου υπήρχαν (αιτιολογία και κωδικοί συναλλαγής, χρονοσημάνσεις κλπ).

Επειδή, στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου απεστάλη στον προσφεύγοντα το υπ’ αριθμ./09.11.2017 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 14§1,2 ν. 4174/2013), επί του οποίου ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη εκτός των ανωτέρω και : α) τις υποβληθείσες συμπληρωματικές δηλώσεις βάσει των διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν. 4446/2016 *«περί οικειοθελούς αποκάλυψης εισοδημάτων»* στις οποίες περιλαμβάνονται μέρος της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, β) το με αρ. πρωτ./18.12.2017 υπόμνημα του προσφεύγοντα, σε απάντηση του κοινοποιηθέντος σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013, η ελέγχουσα φορολογική Αρχή κατέληξε στο πόρισμά της, και προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις ανά χρήση για τις οποίες στοιχειοθετείται ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, και σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται έλλειψη αιτιολογίας, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν ευσταθεί ως νόμος και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι κατά στην προϊσχύουσα μορφή του άρθ. 43 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, το βάρος της απόδειξης το έφερε η Φορολογική Αρχή ενώ στην μεταγενέστερη μορφή του, το βάρος της απόδειξης μετακυλήθηκε στον φορολογούμενο και ότι είναι μη επιτρεπτή η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης προς απαλλαγή του Δημοσίου από την σχετική του υποχρέωση.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: *“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 εγκύκλιο 1095/2011 παρ. 1, 2,3 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: *“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 παρ.*

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 επαγγελλμάτων 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.

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”.

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. :”(Α) Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ’ αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ’ αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

(Β)το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ’ αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση

..... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.) – Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου – Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε –

Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της,”.

Συνεπώς, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και την κρίση του Συμβουλίου της Επικρατείας, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. 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.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, 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.

Επειδή, στο υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110ΕΞ/05.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας», διευκρινίζεται ότι "8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο των 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 μη 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 η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ, ο έλεγχος κατόπιν διεξοδικής ανάλυσης και επεξεργασίας της κίνησης (χρεώσεις/πιστώσεις) του συνόλου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, προσδιόρισε εισοδήματα του έτους 2011 και 2013 από πρωτογενείς τραπεζικές καταθέσεις, ύψους συνολικά 25.229,86 € και 15.135,13 € αντίστοιχα.

Επειδή, η κάθε πίστωση εξετάζεται ξεχωριστά με βάση τα προσκομιζόμενα στοιχεία, προκειμένου να διαπιστωθεί η πηγή ή της αιτία προέλευσής της και σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας και χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. (αρ. 48 § 2 ν. 2238/94 & ΠΟΛ 1095/2011).

Επειδή, όπως προκύπτει από τη σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο φορολογικός έλεγχος δεν κάνει δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, όσον αφορά τους προβαλλόμενους λόγους για την δικαιολόγηση των επιμέρους ποσών που αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις, καθόσον απορρίπτει τεκμηριωμένα τόσο τους ισχυρισμούς όσο και τα δικαιολογητικά που προσκομίζει. Δεδομένου, ότι τεκμηριωμένα απορρίπτονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα για τις ονομαστικές καταθέσεις των υπό κρίση χρήσεων, για δε τα υπόλοιπα ποσά που αποτελούν καταθέσεις επιταγών και μεταφορές από λογαριασμούς τρίτων για τα οποία δεν προσκομίζει επαρκείς διευκρινήσεις και στοιχεία προς τεκμηρίωση αυτών.

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι οι ίδιοι και στην υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή, χωρίς να προσκομίζει επιπλέον στοιχεία που να αιτιολογούν την πηγή προέλευσης των πρωτογενών καταθέσεων, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013(ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 14. Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

“1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας”.

Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις

“1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α), β), γ), δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α), β), γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα....”.

Επειδή, στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου απεστάλη στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ./09.11.2017 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 14§1,2 ν. 4174/2013), επί του οποίου ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, και δεν έδωσε καμία διευκρίνιση γραπτή ή προφορική σχετικά με τις πρωτογενείς καταθέσεις που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Επιπρόσθετα, ο προσφεύγων, με την υποβολή των συμπληρωματικών δηλώσεων ν. 4446/2016, δεν προσδιόρισε ποια ποσά από τις ονομαστικές καταθέσεις αφορούν δηλωθέντα εισοδήματα, επιπλέον δε, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από τα ζητηθέντα στο ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « 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. ».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. [4509/2017](#) (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

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 αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδιασμένες 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 με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 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 με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 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

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./16.01.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

1) της υπ'αριθμ./28.12.2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :
Πρόστιμο: ποσό 250,00 €

2) της υπ'αριθμ./28.12.2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΧΡΗΣΗ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΘΡ 49 Ν. 4509/17	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	17.415,39 €	17.415,39	17.415,39
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας	20.898,47 €	-	-
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%	-	8.707,70	8.707,70
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%	-	6.738,01	6.738,01
Εισφορά αλληλεγγύης	1.490,02 €	1.490,02	1.490,02
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	39.803,88 €	34.351,12	34.351,12

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 20.898,47 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (8.707,70+ 6.738,01)15.445,71 €. Συνεπώς, επιβάλλεται η επιεικέστερη κύρωση, ήτοι 15.445,71 €.

3) της υπ' αριθμ. /28.12.2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΧΡΗΣΗ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΘΡ 49 Ν. 4509/17	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	5.139,00 €	5.139,00	5.139,00
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας	5.447,34 €	-	-
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 25%	-	1.284,75	1.284,75
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%	-	1.988,28	1.988,28
Εισφορά αλληλεγγύης	1.392,79 €	1.392,79	1.392,79
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.979,13 €	9.804,82	9.804,82

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 5.447,34 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (1.284,75+ 1.988,28) 3.273,03 €. Συνεπώς, επιβάλλεται η επιεικέστερη κύρωση, ήτοι 3.273,03 €.

4) της υπ' αριθμ. /28.12.2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΟΔΟΥ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΧΡΗΣΗ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΡΘΡ 49 Ν. 4509/17	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	825,68 €	825,68	825,68
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας	677,06 €	-	-
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 10%	-	82,57	82,57
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%	-	319,46	319,46
Εισφορά αλληλεγγύης	1.019,41 €	1.019,41	1.019,41
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.522,15 €	2.247,12	2.247,12

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 677,06 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (82,57+ 319,46) 402,03 €. Συνεπώς, επιβάλλεται η επιεικέστερη κύρωση, ήτοι 402,03 €.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.

