



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 15-05-2018

Αριθμός Απόφασης: 2418

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) 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 αριθ. 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 15-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά:

1) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

2) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012),

3) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, οικ. έτους 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011) και

4) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, οικ. έτους 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά της από 03-07-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «..... του, με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 74.847,20€ πλέον 89.816,64€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 164.663,82€ για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

2) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 43.595,88€ πλέον 47.083,55€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 90.679,44€ για το οικον. έτος 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012),

3) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εισφορά (κύριος φόρος) ποσού 5.749,89€ πλέον 6.899,87€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 12.649,75€ για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

4) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εισφορά (κύριος φόρος) ποσού 4.037,51€ πλέον 4.360,51€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 8.398,01€ για το οικον. έτος 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012).

Με την υπ' αριθ. Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2015 παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος για τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (Ν.2523/97, Ν.3691/2008), που αφορούσε τον του παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. την 18-05-2015, ένας κλειστός φάκελος που περιείχε έναν οπτικό δίσκο (CD) με τα τραπεζικά δεδομένα του ως άνω. Από την επεξεργασία αυτού, διαπιστώθηκε η ύπαρξη κοινών τραπεζικών λογαριασμών, που τηρούνταν σε ημεδαπά Πιστωτικά Ιδρύματα, με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα και τον πρώην σύζυγό της

Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκε από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθ./2016 εντολή διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2001 έως και 2013 (χρήσεις 2000 έως και 2012).

Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λαμβάνοντας υπόψη τα κριθέντα με τις υπ' αριθ./2017 και/2017 αποφάσεις του ΣτΕ, που δημοσιεύτηκαν πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου καθώς και τις

διευκρινιστικές ΠΟΛ 1191 & 1192/01-12-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., περιόρισε τον έλεγχο στα οικ. έτη 2012 και 2013 (χρήσεις 2011 και 2012).

Η προσφεύγουσα, παρότι ανταποκρίθηκε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων που της κοινοποιήθηκε από τον έλεγχο, υποβάλλοντας το με αρ. πρωτ./2017 υπόμνημά της, δεν ανέπτυξε κανέναν ισχυρισμό ούτε προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για την αιτιολόγηση των κρινόμενων πρωτογενών καταθέσεων των ελεγχόμενων χρήσεων 2011 και 2012.

Λόγω του πλήθους των προς διερεύνηση κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, δεν ερευνήθηκαν καταθέσεις-πιστώσεις ποσών μικρότερων των 5.000,00 ευρώ.

Ως εκ τούτου, οι μη αιτιολογηθείσες πρωτογενείς καταθέσεις της προσφεύγουσας, θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 και απεικονίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994,
ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ, ΧΡΗΣΕΩΝ 2011 & 2012

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡ. 48 Ν. 2238/1994 ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
1				07/01/2011 00:00	.....	43.941,15	43.941,15
2				25/07/2011 10:48	.....	6.278,00	6.278,00
3				23/08/2011 12:46	.....	10.000,00	10.000,00
4				08/09/2011 12:58	.....	25.000,00	25.000,00
5				02/11/2011 12:38	.....	21.960,12	21.960,12
6				19/12/2011 11:01	.....	9.600,00	9.600,00
7				22/12/2011 00:00	.....	7.467,92	7.467,92
8				28/12/2011 12:45	.....	19.500,00	19.500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011						143.747,19	143.747,19
9				29/02/2012 11:20	.....	10.000,00	10.000,00
10				29/02/2012 00:00	.....	12.767,01	12.767,01
11				12/04/2012 12:33	.....	10.017,11	10.017,11
12				02/05/2012 11:53	.....	5.000,00	5.000,00
13				05/06/2012 14:02	.....	10.000,00	10.000,00
14				13/07/2012 10:27	.....	11.500,00	11.500,00
15				30/08/2012 00:00	.....	11.653,51	11.653,51
16				11/09/2012 13:37	.....	5.000,00	5.000,00
17				03/10/2012 13:36	.....	15.000,00	15.000,00
18				19/11/2012 12:45	.....	10.000,00	10.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012						100.937,63	100.937,63
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ						244.684,82	244.684,82

Σε συνέχεια της με αρ. πρωτ./15-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, η προσφεύγουσα κατέθεσε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το με αρ. πρωτ./2018 υπόμνημά της, με συνημμένα τα εξής συμπληρωματικά στοιχεία:

1) Την από 18-01-2018 κίνηση του υπ' αρ. λογαριασμού της της Ελλάδος, της 08-09-2011, από την οποία προκύπτει η χρέωση ποσού 25.000,00€, με αιτιολογία τον υπ' αρ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας.

2) Το από 29-02-2012, α/α 3 Γραμμάτιο είσπραξης της της Ελλάδος, ποσού 10.000,00€, το οποίο πιστώθηκε στον υπ' αρ. λογαριασμό και αποτελούσε μεταφορά από τον υπ' αρ. λογαριασμό, της ίδιας Τράπεζας.

3) Το από 29-02-2012, α/α 2 Ένταλμα πληρωμής της της Ελλάδος, ποσού 10.000,00€, με χρέωση του υπ' αρ. λογαριασμού, της ίδιας Τράπεζας.

Στις 23-04-2018 η προσφεύγουσα κατέθεσε στην υπηρεσία μας Υπόμνημα (Επίκληση Νέων Πραγματικών Περιστατικών) το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/2018, με συνημμένα πρόσθετα στοιχεία τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου.

Συγκεκριμένα προσκόμισε:

- 1) Δηλώσεις φόρου Εισοδήματος φυσικού προσώπου, οικ. ετών 2012 & 2013, με τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά.
- 2) Δηλώσεις φορολογίας Εισοδήματος της εταιρείας «.....», οικ. ετών 2012 & 2013.
- 3) Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών της ατομικής επιχείρησης καθώς και της εταιρείας.
- 4) Καταστάσεις εσόδων –εξόδων της ως άνω εταιρείας για τις χρήσεις 2011 & 2012.
- 5) Αναλυτική κίνηση του υπ' αρ. καταθετικού λογαριασμού της Ε.Τ.Ε., από 11-03-2011 έως και 31-12-2012.
- 6) Αναλυτική κατάσταση τιμολογίων της εταιρείας, με αναφερόμενο τον τρόπο εξόφλησης αυτών και τις καταθέσεις από τα διαθέσιμα εις χείρας της μετρητά σε ατομικό της λογαριασμό, μετά της αντίστοιχης ανακεφαλαίωσης.

Επειδή τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη του πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, κρίθηκε από την Υπηρεσία μας ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου αυτά να αξιολογηθούν και για το λόγο αυτό εκδόθηκε από την Δ.Ε.Δ. η υπ' αριθμ./2018 Πράξη Αναπομπής, επί της οποίας απεστάλη από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αρ. πρωτ./2018 απάντησή του.

Επιπλέον των ανωτέρω, υπεβλήθη στην Υπηρεσία μας αίτηση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΙ2018/15-05-2018, με συνημμένη βεβαίωση ελευθέρων επαγγελματιών από την «.....», σύμφωνα με την οποία έλαβε κατά το έτος 2011 αμοιβές ποσού ύψους 49.994,22€, στις οποίες παρακρατήθηκε φόρος 9.998,85€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματά της αιτείται να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενη τα εξής:

- Μη νόμιμα, ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. εξέδωσε εντολή και επιλήφθηκε του ελέγχου των δηλώσεων της στη φορολογία εισοδήματος, αφού την αρμοδιότητα αυτή είχε η Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και στην συνέχεια η Δ.Ο.Υ. υποδοχής του ελέγχου των υποθέσεων αυτής, Δ.Ο. Υ. Νέας Ιωνίας.
- Το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων, δεν φέρει ημερομηνία έκδοσης ήτοι ημερομηνία μεταγραφής αυτών στα «οικεία» βιβλία που τηρούνται για το σκοπό αυτό στις Δ.Ο.Υ..
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν φέρουν επί του σώματος αυτών τις διατάξεις που προβλέπουν την έκδοση αυτών, οι οποίες δεν προκύπτουν ούτε από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου, καθώς και την υπογραφή του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και ως εκ τούτου είναι ακυρωτές.
- Πλήρης αιτιολόγηση των κάτωθι εγγραφών:
 1. REC ID 8732. πίστωση ποσού 25.000,00€, την 08/09/2011, στο λογαριασμό της
 2. REC ID 8811. πίστωση ποσού 21.960,12€, την 02/11/2011, στο λογαριασμό της

3. REC ID 8884. πίστωση ποσού 19.500,00€, την 28/12/2011, στο λογαριασμό της
4. REC ID 9004. πίστωση ποσού 10.000,00€, την 29/02/2012, στο λογαριασμό της
5. REC ID 9053. πίστωση ποσού 10.017,11€, την 12/04/2012, στο λογαριασμό της
6. REC ID 9089. πίστωση ποσού 5.000,00€, την 02/05/2012, στο λογαριασμό της
7. REC ID 9342. πίστωση ποσού 15.000,00€, την 03/10/2012, στο λογαριασμό της

- Ποσά καταθέσεων στους λογαριασμούς της προέρχονται από καταθέσεις μετρητών, από εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες (4.112,96€ και 4.647,50€ στα έτη 2011 και 2012 αντίστοιχα) και από την εκμίσθωση ακινήτου ιδιοκτησίας της (4.800,00€ στο έτος 2011),

- Το άθροισμα των αμοιβών της, προερχόμενο από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από την ατομική της δραστηριότητα και αυτών που προέρχονται από τη συμμετοχή της σε ποσοστό 70% στην εταιρεία «.....», είναι επαρκές για την αιτιολόγηση της προέλευσης του συνόλου των υπό κρίση πιστώσεων.

- Από την ανακεφαλαίωση της αναλυτικής κατάστασης των τιμολογίων προκύπτει ότι οι συνολικές εισπράξεις της εταιρείας για τα έτη 2011 και 2012, ανήλθαν στο ποσόν των 410.702,84 ευρώ. Για την εξόφληση του ποσού αυτού κατεβλήθησαν:

- i. Μετρητά 287.634,60 ευρώ,
- ii. Επιταγές 31.977,23 ευρώ,
- iii. Κατάθεση στον ανωτέρω λογαριασμό 91.091,00 ευρώ.

Τα καθαρά έσοδα από μετρητά ποσού 233.849,28 ευρώ, μετά την αφαίρεση του ΦΠΑ, και των εξόδων ποσού 46.872,70 ευρώ, ανήλθαν στο ποσόν των 186.976,58 ευρώ, εκ των οποίων μέρος αυτών ποσού 99.266,44 ευρώ κατετέθη στους ατομικούς μου λογαριασμούς, το δε υπόλοιπο εκ 87.710,14 ευρώ παρέμειναν εις χείρας της, για την αντιμετώπιση των δαπανών διαβιώσεως της ίδιας και της οικογένειάς της(αρ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας εγγράφου, Δ.Ε.Δ.ΕΙ2018ΕΜΠ.15-05-2018).

Δεν έχει υπολογισθεί και αφαιρεθεί κατά τον υπολογισμό του φόρου στην πράξη 3104/2017, του οικ. έτους 2012, ο παρακρατούμενος φόρος εκ 9.998,84€(αρ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας εγγράφου, Δ.Ε.Δ.ΕΙ2018ΕΜΠ.15-05-2018)..

ΤΥΠΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη νόμιμα, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. εξέδωσε εντολή και επιλήφθηκε του ελέγχου των δηλώσεων της στη φορολογία εισοδήματος, αφού την αρμοδιότητα αυτή είχε η Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και στην συνέχεια η Δ.Ο.Υ. υποδοχής του ελέγχου των υποθέσεων της, Δ.Ο. Υ. Νέας Ιωνίας.

Επειδή με την **παρ. 1α** του άρθρου **34** του **Ν.4141/2013** ορίζεται ότι: «*Συνιστάται ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία φορολογικού ελέγχου επιπέδου Διεύθυνσης, με τίτλο «Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)», η οποία υπάγεται στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, έχει έδρα στο Δήμο Αθηναίων και η κατά τόπον αρμοδιότητά του εκτείνεται σε όλη την Επικράτεια.*».

Επειδή με τις παρ. 3 και 5 του άρθρου 17Α του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«παρ.3. Στα καθήκοντα του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η κατά τόπο αρμοδιότητα του οποίου επεκτείνεται σε όλη την Επικράτεια, ανήκει η εποπτεία, η καθοδήγηση και ο συντονισμός των ενεργειών των γενικών κατά το άρθρο 33 παράγραφος 1 περίπτωση α΄ του Κ.Π.Δ. και ειδικών προανακριτικών υπαλλήλων, ιδίως δε υπαλλήλων του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), των Τελωνείων, της Ε.Λ.Υ.Τ. και των φοροελεγκτικών υπηρεσιών, εν γένει, του Υπουργείου Οικονομικών, κατά τη διενέργεια ερευνών, προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης για την εξακρίβωση τελέσεως κάθε είδους φορολογικών και οικονομικών εγκλημάτων και οποιωνδήποτε άλλων συναφών, εφόσον αυτά διαπράττονται σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου, οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, νομικών προσώπων του ευρύτερου δημόσιου τομέα και της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ή βλάπτουν σοβαρά την εθνική οικονομία.

παρ. 5. Για τη διερεύνηση των υποθέσεων που ανήκουν στην αρμοδιότητά του ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος μπορεί να παραγγέλλει τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης από τους κατά την παράγραφο 3 του παρόντος άρθρου γενικούς ή ειδικούς προανακριτικούς υπαλλήλους.».

Επειδή με την με αριθ. πρωτ.: Δ6Α 1131374 ΕΞ 2014/29.9.2014 -Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014/8.4.2014 (Β΄ 865, 1079 και 1846) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης- αποφασίστηκε ότι:

1. Συνιστούμε, από 8-10-2014, στο Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων δύο (2) Τμήματα Ελέγχου και τροποποιούμε το άρθρο 26 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014/8.4.2014 (Β΄ 865, 1079 και 1846) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές» απόφασής μας, ως εξής:

2. α) Αντικαθιστούμε την παράγραφο 4, ως κατωτέρω: «4.- Το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) διαρθρώνεται σε δύο (2) Υποδιευθύνσεις, δεκατέσσερα (14) Τμήματα, από τα οποία τρία (3) αυτοτελή, υπαγόμενα απευθείας στον Προϊστάμενο αυτού, ως κάτωθι:.....

- Στον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. υπάγονται απευθείας: (α) **Αυτοτελές Τμήμα Ελέγχου**, (β)

Προσθέτουμε στην παράγραφο 5 νέα υποπαράγραφο II, ως κατωτέρω: «5. II. **Αυτοτελές Τμήμα Ελέγχου: (α) Η διενέργεια φορολογικού ελέγχου φυσικών προσώπων όλης της Επικράτειας, κατόπιν παραγγελιών του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος**, για τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του έβδομου κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 (Α΄ 170) «Φορολογικές Διαδικασίες και άλλες διατάξεις», όπως εκάστοτε ισχύουν, (β).....».

Επειδή, αιτία έκδοσης της εντολής ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την προσφεύγουσα αποτέλεσε η ύπαρξη, κατά τον ορισμό της παρ. 1 του άρθ. 1 του Ν. 5638/32, κοινών τραπεζικών λογαριασμών (joint account) με τον , πρώην σύζυγο της προσφεύγουσας, για τον οποίο είχε ήδη εκδοθεί η με Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ. /2015 Εισαγγελική Παραγγελία, που αφορούσε στην διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (Ν.2523/97, Ν.3691/2008), για τα οικ. έτη **2001** έως και **2013**, στα οποία περιλαμβάνονται και τα οικ. έτη 2001 έως και 2005 κατά τα οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε κοινή φορολογική δήλωση (παρ. 2 άρθ. 61 Ν. 2238/1994) με τον ως άνω πρώην

σύζυγό της. Συνεπώς, ο φορολογικός έλεγχος της προσφεύγουσας ήταν άρρηκτα συνδεδεμένος με τον φορολογικό έλεγχο του πρώην συζύγου της, ως συνδικαιούχων τραπεζικών λογαριασμών.

Άλλωστε η εντολή ελέγχου που εκδόθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την προσφεύγουσα, αφορούσε στις χρήσεις 2000 έως και 2012 (περιλαμβανομένων των ετών που υπέβαλε κοινή φορολογική δήλωση με τον πρώην σύζυγό της), ασχέτως αν μετά την δημοσίευση των αποφάσεων του ΣΤΕ 2934 & 2935/2017, έλεγχος περιορίστηκε στις χρήσεις 2011 και 2012.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε από το Αυτοτελές Τμήμα Ελέγχου το οποίο είναι αρμόδιο για την διενέργεια φορολογικού ελέγχου φυσικών προσώπων όλης της Επικράτειας, κατόπιν παραγγελιών του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του έβδομου κεφαλαίου του Ν. [4174/2013](#) (Α' 170).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν φέρουν ημερομηνία έκδοσης, ήτοι ημερομηνία μεταγραφής αυτών στα «οικεία» βιβλία που τηρούνται για το σκοπό αυτό στις Δ.Ο.Υ..

Επειδή είναι εμφανής η ημερομηνία έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ήτοι η 07-12-2017, στο κάτω μέτος της πρώτης σελίδας αυτών, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν φέρουν επί του σώματος αυτών τις διατάξεις που προβλέπουν την έκδοσή τους, οι οποίες δεν προκύπτουν ούτε από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου, καθώς και την υπογραφή του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και ως εκ τούτου είναι ακυρωτέες.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. ΔΕΛ ΑΕΞ2014/01-04-2014 «Τύπος οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν.2238/1994, για πράξεις που αφορούν χρήσεις ως την 31-12-2013» και ΔΕΛ Α 1009902ΕΞ2014/29-01-2014 «Τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου» Αποφάσεων του ΓΓΔΕ καθώς και με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013, οι οποίες ορίζουν ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,*
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,*
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,*
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,*
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,*
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,*
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,*
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και*
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,*
- κ) λοιπές πληροφορίες.*

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

Επειδή στο σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων αναφέρονται όλες οι πληροφορίες όπως αυτές ορίζονται από τις διατάξεις του ανωτέρω άρθρου, οι οποίες κοινοποιούνται στον φορολογούμενο με συνημμένη την οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή στις Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων της έκθεσης ελέγχου.

Η έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση, κοινοποιείται συνημμένη στην καταλογιστική πράξη και αποτελεί την αιτιολογία του επίδικου φύλλου (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504). Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση την έκθεση ελέγχου, η οποία περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα πραγματικά περιστατικά και τις διατάξεις- κανόνες δικαίου στους οποίους υπάγονται αυτά, ήτοι έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις που κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων, επί των οποίων έχει τεθεί η στρογγυλή σφραγίδα του Ελληνικού Δημοσίου. Συνεπώς αυτές (καθώς και η οικεία έκθεση ελέγχου) έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητι. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως εσφαλμένοι και αβάσιμοι.

ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Α) Σύμφωνα με τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της με αρ. πρωτ./15-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής και του με αρ. πρωτ./22-01-2018 υπομνήματος της προσφεύγουσας που κατέθεσε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ./15-01-2018 ενδικοφανή προσφυγή της, και το με αρ. πρωτ./22-01-2018 υπόμνημά της που κατέθεσε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ισχυρίζεται ότι έχει πλήρως αιτιολογήσει τις κάτωθι εγγραφές:

- 1) REC ID 8732. πίστωση ποσού 25.000,00€, την 08/09/2011, στο λογαριασμό της
- 2) REC ID 8811. πίστωση ποσού 21.960,12€, την 02/11/2011, στο λογαριασμό της 3) REC ID 8884. πίστωση ποσού 19.500,00€, την 28/12/2011, στο λογαριασμό της
- 4) REC ID 9004. πίστωση ποσού 10.000,00€, την 29/02/2012, στο λογαριασμό της
- 5) REC ID 9053. πίστωση ποσού 10.017,11€, την 12/04/2012, στο λογαριασμό της
- 6) REC ID 9089. πίστωση ποσού 5.000,00€, την 02/05/2012, στο λογαριασμό της
- 7) REC ID 9342. πίστωση ποσού 15.000,00€, την 03/10/2012, στο λογαριασμό της Επειδή, η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ.

...../15-01-18 ενδικοφανή προσφυγή της και το με αρ. πρωτ./22-01-18 υπόμνημά της που επίσης κατατέθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προέβαλε για πρώτη φορά, τον ισχυρισμό ότι τα χρηματικά ποσά τα οποία θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994, προέρχονται από τα ακαθάριστα έσοδα εισοδήματα: α) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και β) από την ατομική της επιχείρηση, τα οποία εισέπρατε σε μετρητά και είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. έτών 2012 και 2013.

Προς αιτιολόγηση των ισχυρισμών της προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή της νέα στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψιν του ελέγχου μέχρι την σύνταξη της από 07-12-2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, τα οποία αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο και σύμφωνα με το σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων, προέκυψαν τα εξής:

1) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

4. REC ID 8732. -Πίστωση ποσού **25.000,00€**, την **08/09/2011**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα προσκόμισε κατάσταση αναλυτικής κίνησης της 08/09/2011, του υπ' αριθ. λογαριασμού που τηρούσε στην η εταιρεία «.....», από την οποία προκύπτει ότι το ποσό της πίστωσης των 25.000,00 € προέρχεται από μεταφορά από τον λογαριασμό αυτό.

Επιπλέον των ανωτέρω, όπως προκύπτει από την με αριθμό καταχώρησης/2012 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012, η ανωτέρω εταιρεία κατά τη χρήση 2011 δήλωσε ακαθάριστα έσοδα ποσού 165.818,80€ και καθαρά κέρδη που αναλογούν στην προσφεύγουσα, ως ομόρρυθμος μέλος αυτής με ποσοστό συμμετοχής 70%, ποσού 84.102,48€, ήτοι ποσό που καλύπτει την υπό κρίση πίστωση.

2) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

5. REC ID 8811. Πίστωση ποσού **21.960,12€**, την **02/11/2011**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα προς αιτιολόγηση του ισχυρισμού της προσκόμισε φωτοτυπίες των δικαιολογητικών που επικαλέστηκε, ήτοι: **α)** το με α/α/02-11-11 γραμμάτιο είσπραξης της Ε.Τ.Ε. από το οποίο προκύπτει ότι το ποσό της κατάθεσης ποσού 21.960,12 € προέρχεται από την κατάθεση των με αρ. και επιταγών αξίας 21.783,30 € και 5.176,82 € αντίστοιχα, **β)** φωτοτυπίες και των δύο όψεων, των ανωτέρω επιταγών, με εκδότρια την εταιρεία εις διαταγή της εταιρείας «.....» και **γ)** τα με αριθ. &/11 τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε η ως άνω εταιρεία της προσφεύγουσας για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες προς την Α.Ε., συνολικής αξίας μετά ΦΠΑ 21.783,30 € και 5.176,82 € αντίστοιχα.

3) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

8. REC ID 8884. Πίστωση ποσού **19.500,00€**, την **28/12/2011**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό της πίστωσης προέρχεται από την πώληση επιβατηγού αυτοκινήτου ιδιοκτησίας της. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκόμισε το με α/α/28-12-11 γραμμάτιο είσπραξης της Ε.Τ.Ε.

Από τον έλεγχο στο πληροφοριακό σύστημα οχημάτων του συστήματος TAXIS και από τα δεδομένα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2012 που υποβλήθηκε (κωδ. 781 -Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρημ. ποσών αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κλπ), προκύπτει ότι η προσφεύγουσα στις 28-12-2011 μεταβίβασε στην , ΑΦΜ(αγοράστρια), το με αριθμό κυκλοφορίας , έναντι τιμήματος ποσού 19.500,00€.

4) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

9. REC ID 9004. Πίστωση ποσού **10.000,00€**, την **29/02/2012**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα προσκόμισε: **α)** το με α/α/29-02-12 ένταλμα πληρωμής της σύμφωνα με το οποίο προέβει στην ανάληψη ποσού 10.000,00 € από τον υπ' αριθ. λογαριασμό, του οποίου δικαιούχος είναι η εταιρεία «.....» και **β)** το με α/α/29-02-12 γραμμάτιο είσπραξης της σύμφωνα με το οποίο προέβει στην κατάθεση ποσού 10.000,00 € στον υπ' αριθ. ατομικό της λογαριασμό, της ίδιας τράπεζας.

Επιπλέον των ανωτέρω, όπως προκύπτει από την με αριθμό καταχώρησης/2013 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, η ανωτέρω εταιρεία κατά τη χρήση 2012 εμφάνισε ακαθάριστα έσοδα 188.085,14 € και ποσό καθαρών κερδών πλέον επιχειρηματικής αμοιβής που αναλογούν στην προσφεύγουσα, ως ομόρρυθμος μέλος με ποσοστό συμμετοχής 70%, ποσού 105.896,63€, ήτοι ποσό που καλύπτει την υπό κρίση πίστωση και δεν υπερβαίνει το άθροισμα των υπό εξέταση πιστώσεων στη χρήση αυτή.

5) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

11. REC ID 9053. Πίστωση ποσού **10.017,11€**, την **12/04/2012**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα προσκόμισε φωτοτυπίες των δικαιολογητικών που επικαλέστηκε, ήτοι: **α)** το με α/α/12-04-12 γραμμάτιο είσπραξης της από το οποίο προκύπτει η κατάθεση από την ίδια, ποσού 10.017,11 €, **β)** φωτοτυπίες, και των δύο όψεων, της με αρ. επιταγής, με εκδότη τον, εις διαταγή της εταιρείας «.....» και **γ)** το με αριθ./12 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών που εξέδωσε η Ε.Ε. για τις παρασχεθείσες υπηρεσίες προς τον συνολικής αξίας μετά ΦΠΑ 10.017,11 €.

6) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

12. REC ID 9089. Πίστωση ποσού **5.000,00€**, την **02/05/2012**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα προσκόμισε: **α)** το με α/α/12 ένταλμα πληρωμής της σύμφωνα με το οποίο προέβη στην ανάληψη ποσού 5.000,00€ από τον υπ' αριθ. λογαριασμό του οποίου δικαιούχος είναι η εταιρεία «.....» και **β)** το με α/α/12 γραμμάτιο είσπραξης της σύμφωνα με το οποίο προέβη στην κατάθεση ποσού 5.000,00€ στον υπ' αριθ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας.

Το ως άνω ποσό καλύπτεται από τα καθαρά κέρδη και την επιχειρηματική αμοιβή που της αναλογούν από την εταιρεία της οποίας είναι ομόρρυθμος μέλος με ποσοστό συμμετοχής 70%.

7) Όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

17. REC ID 9342. Πίστωση ποσού **15.000,00€**, την **03/10/2012**, στον ατομικό λογαριασμό της

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό της κατάθεσης των 15.000€ στις 03-10-2012, στον υπ' αριθ. λογαριασμό της Ε.Τ.Ε. προέρχεται από τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας «.....» στην οποία συμμετέχει ως ομ. μέλος και από την άσκηση ατομικά του ελευθέρου επαγγελματός της, καθώς και από την ανάληψη ποσού 10.000 €, από τον υπ' αριθ. ατομικό λογαριασμό της, στην, στις 14-09-2012.

Σύμφωνα και με τις απόψεις του ελέγχου ο οποίος έλαβε υπόψη τις διευκρινίσεις που δόθηκαν με την με αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 εγκύκλιο του αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα του ΥΠ.ΟΙΚ., επειδή δεν διαπιστώθηκε η πραγματοποίηση δαπανών ή αγορών περιουσιακών στοιχείων από την προσφεύγουσα σε μετρητά κατά το διάστημα από την ημερομηνία ανάληψης του επικαλούμενου ποσού στις 14-09-2012 έως την ημερ/νία κατάθεσης της εξεταζόμενης πίστωσης στις 03-10-2012, **ήταν δυνατή η επανακατάθεση του ποσού των 10.000,00 €.**

Επειδή, η προσφεύγουσα για όλες τις ως άνω υπό κρίση πιστώσεις (7), προσκόμισε όλα τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησής τους, από τα οποία αποδεικνύεται η πηγή ή αιτία προέλευσής τους, αυτές δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας όσον αφορά τις εγγραφές αυτές γίνονται δεκτοί.

Β) Σύμφωνα με τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της με αριθ./2018 Πράξης Αναπομπής της Δ.Ε.Δ.

Σε απάντηση της ανωτέρω Πράξης Αναπομπής της Δ.Ε.Δ., απεστάλησαν από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι με αρ. πρωτ./2018 πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις (αρ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας εγγράφου, Δ.Ε.Δ.ΕΙ2018ΕΜΠ.15-05-2018), σύμφωνα με τις οποίες διαπιστώνονται από τον έλεγχο τα εξής:

« Όπως αναλυτικά αναφερόμαστε και στο από 23-01-2017 Σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της υπηρεσίας μας επί της με αρ. πρωτ/2018 ενδικοφανούς προσφυγής που κατέθεσε η προσφεύγουσα, ο έλεγχος ουδέποτε ζήτησε από την προσφεύγουσα να αιτιολογήσει το **σύνολο** των πιστώσεων που περιείχαν οι τραπεζικοί λογαριασμοί της ώστε αυτό να συνεπάγεται και τη σύγκρισή του με το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της, αλλά περιορίστηκε σε συγκεκριμένες πιστώσεις με μεγάλα ποσά καταθέσεων για τα οποία έκρινε ότι χρήζουν περαιτέρω διερεύνησης.

Για το λόγο αυτό άλλωστε κλήθηκε η προσφεύγουσα σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 4174/2013 να χορηγήσει εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής της κατάστασης καθόσον η ίδια τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία της των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογ/σμοί της.

Κατά τα ανωτέρω λοιπόν η Φορολογική Αρχή με τις διενεργούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποίησε, είχε ήδη λάβει υπόψη της τα ακαθάριστα έσοδα και τα λοιπά εισοδήματα, ως αυτά εμφανίζονται στον κατωτέρω πίνακα, που είχε συμπεριλάβει η προσφεύγουσα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων οικ. ετών 2012 και 2013.

Συγκεκριμένα από το **σύνολο των πρωτογενών πιστώσεων** που παρουσίαζαν οι τραπεζικοί

λογαριασμοί της, ανερχόμενο σε 173.374,49 € στη χρήση 2011 ο έλεγχος αιτήθηκε την αιτιολόγηση μόνο μέρους αυτών, ύψους 143.747,19 €. Επίσης για τη χρήση 2012 εκ **συνόλου πρωτογενών πιστώσεων** ανερχόμενο σε 124.441,45 € αιτήθηκε την αιτιολόγηση ύψους 100.937,63 €.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔ. ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ 2011	ΠΟΣΟ 2012
εσδ	301-302 - Πιν.4Α/ Αθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ	4.112,96	4.647,50
εσδ	517-518 - Πιν.4Δ/ Ακαθάριστα έσοδα από ατομική άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος	49.994,22	
εσδ	103-104 - Πιν.4Δ2-4Ε/ Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών	4.800,00	
εσδ	431-432 - Πιν.5-6/ Καθαρά κέρδη από εταιρίες κτλ που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε και από ΕΠΕ		47.065,17
εσδ	403-404 - Πιν.4Γ/ Επιχειρηματική αμοιβή από ΟΕ ή Ε.Ε ή ΕΠΕ ή κοινωνία κληρονομικού δικαίου	46.954,60	58.831,47
εσδ	659-660 - Πιν.5-6/ Εισοδήματα του 20xx που απαλλάσσονται από το φόρο,φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ, ΕΠΕ κτλ	37.147,88	290,48
εσδ	781-782 - Πιν.6/ Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή συναλλάγματος, δάνεια, δωρεές κλπ	19.500,00	
μειον	603-604 - Πιν.8-9/ Φόροι (0,5%), 1%,(3%),4%, 8%,(10%),15%, 20%, που παρακρατήθηκαν	-9.998,84	
	ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	152.510,82	110.834,62

Η προσφεύγουσα προς αιτιολόγηση των ισχυρισμών της, όπως αυτοί αναπτύσσονται και περιγράφονται στο κεφ. 2 ανωτέρω, προσκόμισε νέα στοιχεία (σχετ. κεφ. 1 της παρούσης) τα οποία δεν είχαν τεθεί υπ' όψη του ελέγχου μέχρι την σύνταξη των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του τα ανωτέρω, επεξεργάστηκε τα προσκομιζόμενα νέα στοιχεία και αφού πραγματοποίησε τις απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, **επισημαίνει τα εξής:**

1. Υπό εξέταση πιστώσεις για τις οποίες προτείνεται να γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας.

ΧΡΗΣΗ 2011

- 1. REC ID 8667.** Πίστωση ποσού **6.278,00 €** την **25/07/2011.**
- 2. REC ID 8709.** Πίστωση ποσού **10.000,00 €** την **23/08/2011.**
- 3. REC ID 8872.** Πίστωση ποσού **9.600,00 €** την **19/12/2011.**

ΣΥΝΟΛΟ : 25.878,00 €

στο λογαριασμό της

ΧΡΗΣΗ 2012

- 1. REC ID 9136.** Πίστωση ποσού **10.000,00 €** την **05/06/2012.**
- 2. REC ID 9208.** Πίστωση ποσού **11.500,00 €** την **13/07/2012.**
- 3. REC ID 9294.** Πίστωση ποσού **5.000,00 €** την **11/09/2012.**
- 4. REC ID 9342.** Πίστωση ποσού **5.000,00 €** την **03/10/2012.**

5. REC ID 9400. Πίστωση ποσού 10.000,00 € την 19/11/2012.

ΣΥΝΟΛΟ : 41.500,00 €

στο λογαριασμότης

Η προσφεύγουσα προσκόμισε δικαιολογητικά και στοιχεία σε ότι αφορά το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, τον τρόπο εξόφλησης (μετρητοίς, κατάθεσης σε λογ/σμό, έκδοση τραπεζικής επιταγής) των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, το βιβλίο εσόδων εξόδων και την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογ/σμού στην, που αφορούν την εταιρία «.....» στην οποία συμμετείχε κατά ποσοστό 70%.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πραγματοποιήθηκαν και αναφέρονται στο χρόνο έκδοσης και στο τρόπο και χρόνο είσπραξης των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών, των εξόδων λειτουργίας που πραγματοποιήθηκαν και εμφανίζονται καταχωρημένα στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων της ανωτέρω εταιρίας και από τα λοιπά προσκομιζόμενα ως άνω δικαιολογητικά, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να κατέχει ποσά σε μετρητά και επομένως να δύναται να καταθέτει αυτά στους προσωπικούς τραπεζικούς λογαριασμούς της.

Προς αιτιολόγηση δε των διερευνούμενων πιστώσεων συντάχθηκε από τον έλεγχο ο κατωτέρω πίνακας 1, στον οποίο απεικονίζονται τα ποσά των διαθέσιμων μετρητών κατά τις ημερομηνίες που έλαβαν χώρα οι εξεταζόμενες πιστώσεις.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΜΕΤΡΗΤΑ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΗΣ ΔΙΕΡΕΥΝΟΥΜΕΝΗ ΠΙΣΤΩΣΗ
23/07/2011	40.733,62	
25/07/2011		6.278,00
22/08/2011	40.390,58	
23/08/2011		10.000,00
09/12/2011	35.988,94	
19/12/2011		9.600,00
05/06/2012	42.572,94	
05/06/2012		10.000,00
13/07/2012	38.232,29	
13/07/2012		11.500,00
31/08/2012	22.395,85	
11/09/2012		5.000,00
30/09/2012	14.710,85	
03/10/2012		5.000,00
17/11/2012	17.834,24	
19/11/2012		10.000,00

2. Υπό εξέταση πιστώσεις για τις οποίες προτείνεται να μη γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2

A/A	REC ID	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Πίστωση
-----	--------	---------------	---------------------	-----------------------	-----------------------	-------------------

1	.....	.....	.....	07/01/2011	.....	43.941,15
2	.....	.....	.....	22/12/2011	.....	7.467,92
3	.....	.....	.....	29/02/2012	.....	12.767,01
4	.....	.....	.....	30/08/2012	.....	11.653,51

Για τις διερευνούμενες πιστώσεις όπως απεικονίζονται στον ανωτέρω πίνακα 2 και τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας ότι τα ποσά αυτά προέρχονται από καταθέσεις της ίδιας με τη χρήση μετρητών τα οποία είχε στη διάθεσή της προερχόμενα από δηλωθέντα εισοδήματά της, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη την αιτιολογία των συναλλαγών οι οποίες σαφώς δεν παραπέμπουν και δεν αναφέρονται σε κατάθεση μετρητών και προκειμένου να συλλέξει στοιχεία για τη φύση αυτών, συνέταξε και απέστειλε το με αρ. πρωτ./2018 αίτημα παροχής στοιχείων προς την τράπεζα

Με το εισερχόμενο υπ' αριθμ. πρωτ./2018 απαντητικό έγγραφο η απέστειλε στην υπηρεσία μας αντίγραφο των πραγματοποιηθέντων συναλλαγών από τα οποία προκύπτει ότι οι ανωτέρω πιστώσεις δεν προέρχονται από καταθέσεις μετρητών, αλλά πρόκειται για πιστώσεις από εισερχόμενα εμβάσματα από τη Μ. Βρετανία.

Συγκεκριμένα η πίστωση με:

- REC ID 8378 αναφέρεται σε εισερχόμενο έμβασμα 37.068,75 GBP την 07-01-2011 με αποστολέα την εταιρία «.....»,
- REC ID 8880 αναφέρεται σε εισερχόμενο έμβασμα 6.324,58 GBP την 21-12-2011 με αποστολέα την εταιρία «.....»,
- REC ID 9005 αναφέρεται σε εισερχόμενο έμβασμα 10.866,00 GBP την 28-02-2012 με αποστολέα την εταιρία «.....»,
- REC ID 9277 αναφέρεται σε εισερχόμενο έμβασμα 9.389,23 GBP την 29-08-2012 με αποστολέα την εταιρία «.....»,

και επομένως αποδεδειγμένα τα ποσά αυτά των πιστώσεων δεν προέρχονται από μετρητά που είχε εις χείρας της η προσφεύγουσα και εν τέλει για αυτά δεν αιτιολογήθηκε επαρκώς και δεν απεδείχθη η αληθή αιτία κατάθεσης στους τραπεζικούς λογ/σμούς της.

Τέλος, σε ότι αφορά τους λοιπούς ισχυρισμούς που προβάλλει η προσφεύγουσα με την επίκληση των νέων στοιχείων που υπέβαλλε, αποτελούν επανάληψη των όσων ισχυριστεί κατά την υποβολή της με αρ. πρωτ./2018 ενδικοφανούς προσφυγής της και οι απόψεις της υπηρεσίας μας επί αυτών συμπεριλήφθησαν στο από 23-01-2017 Σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της υπηρεσίας μας, που σας έχει κοινοποιηθεί.

4. ΠΟΡΙΣΜΑ

Με βάση τα παραπάνω καθώς και σε όσα είχαν αναφερθεί στο από 23-01-2017 αρχικό Σημείωμα αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της υπηρεσίας μας, οι μεταβολές που προτείνεται να επέλθουν στα ποσά του φορολογητέου εισοδήματος όπως αυτά είχαν προσδιοριστεί αρχικά από τον έλεγχο έχουν ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΕΤΡΕΧΕ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ 48 §3 Ν. 2238, ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ σε (€)	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗ (-) ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΧΙΚΟ ΚΑΙ ΤΟ ΠΑΡΩΝ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΑΙΤΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΑΠΟΨΕΩΝ σε (€)	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΣΥΝΕΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ 48 §3 Ν. 2238 σε (€)
2011	143.747,19	92.338,12	51.409,07
2012	100.937,63	76.517,11	24.420,52

ΣΥΝΟΛΑ	244.684,82	168.855,23	75.829,59
---------------	-------------------	-------------------	------------------

Κατόπιν των ανωτέρω, παρακαλούμε για τις δικές σας ενέργειες.»

Επειδή, για όλες τις προαναφερόμενες πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται: α) στο από 23-01-2018 Σημείωμα Αιτιολογημένων Απόψεων επί της με αρ. πρωτ./2018 ενδικοφανούς προσφυγής και του με αρ. πρωτ./2018 υπομνήματός της που κατέθεσε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και β) στις από 15-05-2018 πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ποσά καταθέσεων στους λογαριασμούς της προέρχονται από καταθέσεις μετρητών, από εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες (4.112,96€ και 4.647,50€ στα έτη 2011 και 2012 αντίστοιχα) και από την εκμίσθωση ακινήτου ιδιοκτησίας της (4.800,00€ στο έτος 2011).

Επειδή η προσφεύγουσα, δεν διευκρινίζει σε ποιες πρωτογενείς καταθέσεις αναφέρεται, ήτοι ποιες είναι αυτές που δικαιολογούνται από την κατάθεση των εις χείρας της ως άνω μετρητών ποσών σε τραπεζικούς της λογαριασμούς.

Επειδή σύμφωνα και με την έκθεση ελέγχου, λόγω του πλήθους των προς διερεύνηση κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, δεν ερευνήθηκαν καταθέσεις-πιστώσεις ποσών μικρότερων των 5.000,00 ευρώ.

Συνεπώς, τα ως άνω ποσά που επικαλείται η προσφεύγουσα και λόγω ύψους αυτών, δεν αιτιολογούν την πηγή ή αιτία προέλευσης των υπό κρίση πιστώσεων και επειδή οι ισχυρισμοί της προβάλλονται αορίστως απορρίπτονται.

Επειδή με την παρ. 3 της ΠΟΛ 1095/2011, διευκρινίζεται: **«3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»**

Επειδή, 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 –»**

Επειδή, για τις υπόλοιπες πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, δεν απεδείχθη η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτές να μην φορολογηθούν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07-12-2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, και στις από 15-05-2018 πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς οι πρωτογενείς πιστώσεις που γίνονται δεκτές βάσει της παρούσας απόφασης, αναφέρονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (ΑΡ. 48 ΠΑΡ. 3 Ν. 2238/1994)

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
2				25/07/2011 10:48	.....	6.278,00
3				23/08/2011 12:46	.....	10.000,00
4				08/09/2011 12:58	.....	25.000,00
5				02/11/2011 12:38	.....	21.960,12
6				19/12/2011 11:01	.....	9.600,00
8				28/12/2011 12:45	.....	19.500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011						92.338,12
9				29/02/2012 11:20	.....	10.000,00
11				12/04/2012 12:33	.....	10.017,11
12				02/05/2012 11:53	.....	5.000,00
13				05/06/2012 14:02	.....	10.000,00
14				13/07/2012 10:27	.....	11.500,00
16				11/09/2012 13:37	.....	5.000,00
17				03/10/2012 13:36	.....	15.000,00
18				19/11/2012 12:45	.....	10.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012						76.517,11
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ						168.855,23

Κατόπιν των ως άνω αναφερομένων, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και θεωρούνται εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών (παρ. 3 του άρθρ. 48 του Ν.2238/1994) οι πιστώσεις-καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας όπως αυτές αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡ.48 §3 Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.

A/A	REC ID	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡ. 48 Ν. 2238/1994
1	8378	.....	.....	07/01/2011 00:00	.....	43.941,15
7	8880	.....	.....	22/12/2011 00:00	.....	7.467,92
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011						51.409,07
10	9005	.....	.....	29/02/2012 00:00	.....	12.767,01
15	9277	.....	.....	30/08/2012 00:00	.....	11.653,51

ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012	24.420,52
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	75.829,59

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν έχει υπολογισθεί και αφαιρεθεί κατά τον υπολογισμό του φόρου στην πράξη με αρ./2017, του οικ. έτους 2012, ο παρακρατούμενος φόρος εκ 9.998,84€.

Επειδή η προσφεύγουσα κατά την διενέργεια του ελέγχου δεν προσκόμισε αν και της ζητήθηκε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά που συνοδεύουν τις μέσω internet υποβληθείσες δηλώσεις οικ. ετών 2012 & 2013, δεν έγιναν δεκτά τα αναγραφόμενα σε αυτές ποσά που αφορούσαν σε δαπάνες που αφαιρούνται από το συνολικό εισόδημα ή τον φόρο καθώς και οι προκαταβληθέντες ή παρακρατηθέντες επί αμοιβών της φόροι.

Επειδή μετά την έκδοση της υπ' αρ./26-04-2018 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. υπεβλήθη στην Υπηρεσία μας αίτηση, η οποία έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΙ2018/15-05-2018, με συνημμένη Βεβαίωση Ελευθέρων Επαγγελματιών της εταιρείας «.....», σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έλαβε κατά το έτος 2011 αμοιβές ποσού ύψους 49.994,22€, στις οποίες παρακρατήθηκε φόρος 9.998,85€.

Κατά συνέπεια η ως άνω βεβαίωση λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος του οικ. έτους 2012.

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 ίδιου 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 μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./2018 ενδικοφανούς προσφυγής και την μεταρρύθμιση των προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων, ως ακολούθως:

1) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 Ν. 2238/94	143.747,19€	51.409,07€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει αρχικής δήλωσης	97.212,49€	97.212,49€	97.212,49€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94		143.747,19€	51.409,07€
Εκπτώσεις δαπανών άρθ. 8 2238/1994	-	-	-
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	97.212,49€	240.959,68€	148.621,56€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	13.431,64€	88.278,84€	36.727,84€	23.296,20€
Προκαταβολή φόρου	6.872,69€	6.872,69€	6.872,69€	
Τέλος επιτηδεύματος	500,00€	500,00€	500,00€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		89.816,64€	(27.955,44€)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^Υ αρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			11.648,10€	11.648,10€
Τόκος αρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53			9.013,30€	9.013,30€

μ. =38,69%				
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.804,33€	185.468,15€	64.761,93€	43.957,60€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 27.955,44€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (11.648,10 + 9.013,30) 20.661,40€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

2) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	100.937,63€	24.420,52€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	63.478,97€	63.478,97€	63.478,97€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94		100.937,63€	24.420,52€
Εκπτώσεις δαπανών άρθ. 8 Ν. 2238/1994	-	-	-
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	63.478,97€	164.416,60€	87.899,49€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	10.938,90€	54.534,78€	20.707,11€	9.768,21€
Προκαταβολή φόρου	9.796,37€	9.796,37€	9.796,37€	
Τέλος επιτηδεύματος	650,00€	650,00€	650,00€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη)		47.083,55€	(10.549,66€)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^Υ άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			4.884,11€	4.884,11€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			3.779,32€	3.779,32€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.385,27€	112.064,71€	39.816,91€	18.431,64€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 10.549,66€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (4.884,11 + 3.779,32) 8.663,43€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

3) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα Επιβολής εισφοράς	134.360,37€	278.107,56€	185.769,44€	51.409,07€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	5.374,41€	11.124,30€	7.430,78€	2.056,37€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας		6.899,87€	(2.467,64)	-

120% (ως η οριστική πράξη)				
Πρόστιμο παρ. 1 ^β άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 25%			514,09€	514,09€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			795,61€	795,61€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	5.374,41€	18.024,17€	8.740,48€	3.366,07€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 2.467,64€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (514,09+ 795,61) 1.309,70€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

4) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα Επιβολής εισφοράς	122.600,91€	223.538,54€	147.021,43€	24.420,52€
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	4.904,04€	8.941,54€	5.880,86€	976,82€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη)		4.360,51€	(1.054,97)	-
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 10%			97,68€	97,68€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			377,93€	377,93€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	4.904,04€	13.302,05€	6.356,47€	1.452,43€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 1.054,97 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (97,68+ 377,93) 475,61€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.