



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 17-05-2018

Αριθμός Απόφασης: 2459

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 17-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των:

α) «..... του, με ΑΦΜ» και

β) «..... συζ., με ΑΦΜ, κατοίκων αμφοτέρων, οδός αρ., κατά:

1) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006).

2) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007).

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

4) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρ.29 Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011), 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 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 17-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) «..... του, με ΑΦΜ» και β) «..... συζ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 88.455,56€ πλέον 106.146,67€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 194.602,24€ για το οικον. έτος 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006),

2) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 3.851,49€ πλέον 4.621,79€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 8.473,28€ για το οικον. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),

3) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 33.192,55€ πλέον 39.831,06€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 73.023,60€ 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 αρ.29 Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες, εισφορά ποσού 1.242,73€, πλέον πρόσθετη εισφορά 1.491,26€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 2.733,99€, για το οικ. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

Σε εκτέλεση των υπ' αριθ. **Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Λ.Λ./2014** και **Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2015** Παραγγελιών του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για τη διενέργεια Προκαταρκτικής Εξέτασης, προς εξακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν. 2523/1997 και ν. 3691/2008), εκδόθηκαν για τους προσφεύγοντες από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι με αριθ. &/2017 εντολές διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, με ελεγχόμενα οικ. έτη από 2001 έως και 2012.

Για την διενέργεια του ελέγχου λήφθησαν υπόψη τα εξής:

Α. Τα δεδομένα του οπτικού δίσκου (CD), που παραλήφθηκε από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, από τα οποία προκύπτει ότι οι προσφεύγοντες είναι δικαιούχοι των κατωτέρω τραπεζικών λογαριασμών, στην Τράπεζα HSBC Ελβετίας και συγκεκριμένα:

Επωνυμία προφίλ-πελάτη		Αποτίμηση διαπιστωμένης περιουσίας	Ποσό
.....		Αποτίμηση περιουσίας τον Δεκέμβριο 2005 σε \$	5.365.613,00
		Αποτίμηση περιουσίας τον Δεκέμβριο 2006 σε \$	5.805.056,00
		Μέγιστη αποτίμηση περιουσίας τον 02/2007 σε \$	5.827.504,00
ΛΙΣΤΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ		IBAN: 1, IBAN: 2, IBAN: 3, IBAN: 0, IBAN: 3, IBAN: 1, IBAN: 4, IBAN: 1, IBAN: 0	

Β. Τα δεδομένα από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, που διατέθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μέσω του ELENXIS, από τα οποία προκύπτουν κινήσεις (χρεώσεις και πιστώσεις) σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, στους οποίους οι προσφεύγοντες είναι δικαιούχοι, ως κατωτέρω:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΕΙΔΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ
1			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
2			ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΟΣ	 –
3			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
4			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
5			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
6			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
7			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
8			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
9			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –
10			ΚΑΤΑΘΕΤΙΚΟΣ	 –

Μετά την επεξεργασία των ως άνω δεδομένων και αφού λήφθηκαν υπόψη τα υπομνήματα των προσφευγόντων, διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο τα εξής:

α) για τις χρήσεις 2006 & 2007, η ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης, εν προκειμένω από την Ελβετία (άρθ 24 παρ. 1 περ. β' του ν. 2238/1994) και

β) για την χρήση 2011, η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου και οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

Οι μη αιτιολογηθείσες βάσει ελέγχου πρωτογενείς καταθέσεις, για τη χρήση 2011(οικ. 2012), απεικονίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994, ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ
-----	---------	-----------------	------------------	-----------------------	------------	----------------------	------------------------	------------------------

							ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΝΤΑ	ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΥΣΑ
1	..... ...	..... .....	26/01/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	3.611,36	1.805,68	1.805,68
2	..... ...	..... .....	28/01/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	1.224,00	1.224,00	
3	..... ...	..... .....	07/02/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	2.200,00	2.200,00	
4	..... ...	..... .....	11/03/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	1.000,00	500,00	500,00
5	..... ...	..... .....	16/03/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	30.000,00	15.000,00	15.000,00
6	..... ...	..... .....	26/04/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	3.610,62	1.805,31	1.805,31
7	..... ...	..... .....	09/06/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	20.000,00	10.000,00	10.000,00
8	..... ...	..... .....	18/07/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	19.992,00	9.996,00	9.996,00
9	..... ...	..... .....	26/07/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	3.435,07	1.717,50	1.717,50
10	..... ...	..... .....	31/10/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	5.000,00	2.500,00	2.500,00
11	..... ...	..... .....	23/12/2011	..... ..... ..... .....	..... ..... ..... .....	2.000,00	1.000,00	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						92.073,05	47.748,49	44.324,53

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούνται να ακυρωθούν και εξαφανιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενοι τα εξής:

- Νομικά πλημμελείς οι προσβαλλόμενες πράξεις καθόσον το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει καταλογιστικές πράξεις για τις χρήσεις 2006 και 2007 έχει υποπέσει σε παραγραφή (ΣτΕΟΛ. 1738/2017).

- Καθώς οι λογαριασμοί της τράπεζας HSBC Ελβετίας περιήλθαν στην διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης πριν την 17-06-2011, ήτοι εντός της προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής και λαμβανομένου υπόψη τις αποφάσεις του ΣτΕ 2934 & 2935/2017 καθώς και την ΠΟΛ. 1194/2017, το εισόδημα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης έπρεπε να είχε ελεγχθεί εντός των χρονικών πλαισίων αυτής.

- Όσον αφορά την προσδιορισθείσα προσαύξηση περιουσίας για την χρήση 2011, τα ποσά προέρχονται: α) από εμβάσματα από οικογενειακό λογαριασμό τους στην Κύπρο,

β) από ανανεώσεις προθεσμιακών καταθέσεων,

γ) από καταθέσεις μετρητών που λόγω ύψους ποσού και της οικονομικής τους δυνατότητας θα έπρεπε να αμεληθούν και

δ) το ποσό των 1.224,00€, από προσωπικό φίλο του προσφεύγοντα και μισθωτή ακινήτου της προσφεύγουσας, το οποίο αποτελεί οικειοθελή ελάχιστη συμμετοχή σε αποκατάσταση των φθορών που υπέστη αυτό λόγω της μακροχρόνιας μίσθωσης.

- Επίκληση της από 18-03-2015 έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας που αφορά τον υιό τους του και της σχετικής εκδοθείσας απόφασης της Δ.Ε.Δ.

- Παραβίαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικέστερης κύρωσης. – Εφαρμογή των διατάξεων του άρ. 58 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζονται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών, που αφορούν στις χρήσεις 2006 και 2007, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94 και τις υπ' αριθ. 1738/2017, 2934/2017 & 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας.

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, προϋσχύουσες 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...».

Επειδή στις παρ. 1, 4 και 5 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 ιδίου 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.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.....».

Επειδή, στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και

σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006, 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισοδήμα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος ότι οι παρατάσεις της παραγραφής βάσει των διατάξεων του **Άρθρου 11 του ν. 3513/2006** (Α' 265), του **Άρθρου 29 του ν. 3697/2008** (Α' 194), του **Άρθρου 10 του ν. 3790/2009** (Α' 143), του **Άρθρου 82 του ν. 3842/2010** (Α'58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α'113), είναι αντισυνταγματικές, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθ. **2934/2017 απόφαση του Β' τμήματος του ΣτΕ** κρίθηκε ότι το υπόλοιπο ή / και οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ. Και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου.

Επειδή με την ΠΟΛ 1194/05-12-2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής:

«**1.** Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣτΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή.

Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016).

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφωρία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφωρία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017».

Επειδή για τις χρήσεις 2006 και 2007 ο έλεγχος καταλόγισε στους προσφεύγοντες εισόδημα που αποκτήθηκε από κινητές αξίες αλλοδαπής, το οποίο προέκυψε από την διαφοροποίηση (αύξηση) των χρηματικών υπολοίπων κατά τις ως άνω χρήσεις, στον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό προφίλ, στην τράπεζα HSBC της Ελβετίας και δικαιούχο την εταιρεία με την επωνυμία «.....».

Από τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου με το υπ' αριθ. πρωτ./27.10.2016 Υπόμνημα των προσφευγόντων, προκύπτει ότι ο λογαριασμός Νο, ανήκει ισομερώς (1/3) στον προσφεύγοντα, την προσφεύγουσα και τον του (υιό των προσφευγόντων).

Ο λογαριασμός αυτός τροφοδοτήθηκε ως ακολούθως:

- Στις 25 -11-2002, ποσό 1.044.572,93 δολαρίων ΗΠΑ, απεστάλη από τον προσωπικό λογαριασμό των προσφευγόντων, με αριθμό που τηρούσαν στην τράπεζα,, στον επίδικο λογαριασμό της εταιρείας SA.

- Στις 25 -02-2004, ποσό 4.000.000,00 δολαρίων ΗΠΑ, προερχόμενο από το καθαρό ποσό των 5.930.000,00 δολάρια ΗΠΑ που αντιστοιχούσε στο κέρδος από την πώληση του πλοίου, απεστάλη από τον προσωπικό λογαριασμό των προσφευγόντων με 1^ο όνομα
....., στον επίδοικο λογαριασμό της ως άνω εταιρείας, ως ο κάτωθι πίνακας:

ΗΜ//ΝΙΑ	ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ
25/11/2002			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	1.044.572,92 \$	Μεταφορά του ποσού από την τράπεζα με δικαιούχους τους –
25/02/2004			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	4.000.000,00 \$	Μεταφορά του ποσού από προσωπικό λογαριασμό του που τηρείτο σε τράπεζα
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ				5.044.572,92 \$	

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα υπόλοιπα που ανευρέθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. προφίλ 5..... και επωνυμία πελάτη «.....», προκύπτει ότι τα χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν από τους προσωπικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων, επενδύθηκαν σε διάφορα χρηματοοικονομικά προϊόντα ως ακολούθως:

PERIODE	CLASSE D'ACTIF	MONTANT
12/2005		-70.865,74
12/2005		218.366,99
12/2005		4.957.401,74
12/2005		771,35
12/2005		131.000,98
12/2005		128.937,90
TOTAL en 12/2005		5.365.613,22
12/2006		222.278,00
12/2006		5.323.442,50
12/2006		485,17
12/2006		59.569,70
12/2006		199.281,60
TOTAL en 12/2006		5.805.056,97
01/2007		227.075,54
01/2007		5.343.393,48
01/2007		485,17
01/2007		214.379,85
01/2007		42.170,22
TOTAL en 01/2007		5.827.504,26

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι «...η μικρή διαφοροποίηση του ποσού αυτού (υπολοίπου χρήσης 2004) στα επόμενα χρόνια, 2005, 2006 και 2007, οφείλεται σε αλλαγές στις συναλλαγματικές ισοτιμίες διαφόρων νομισμάτων, στα οποία κατά καιρούς η τράπεζα μετέτρεπε το συνολικό αυτό ποσό».

Επειδή οι προσφεύγοντες δεν έθεσαν στη διάθεση του ελέγχου τις αναλυτικές κινήσεις του υπ' αρ. λογαριασμού της εταιρίας «.....», και τα των χρήσεων 1/1 - 31/12/2006 και 1/1 -31/12/2007, όπου απεικονίζονται αναλυτικά τα χρηματοοικονομικά προϊόντα και οι τυχόν μεταβολές που επήλθαν, δεν αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί τους και ως εκ τούτου δεν γίνονται δεκτοί.

Τα χρηματικά ποσά που τοποθετήθηκαν από τους ελεγχόμενους στον ως άνω λογαριασμό χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο για επενδυτικούς σκοπούς και όχι για δραστηριότητες της εταιρείας «.....»

Επειδή για το ελεγχόμενο διάστημα δεν υπήρξαν συναλλαγές από δραστηριότητες της εταιρίας «.....», ή νέες καταθέσεις, αλλά αποκλειστικά και μόνο επένδυση σε χρηματοοικονομικά προϊόντα από τα οποία διαπιστώθηκε αύξηση της περιουσίας των προσφευγόντων, με την απόκτηση εισοδήματος από κινητές αξίες αλλοδαπής (τόκοι, κέρδος/υπεραξία, μερίσματα, κ.λ.π), των διατάξεων του άρθρου 24, παρ. 1, περ. β' του ν. 2238/1994.

Εν προκειμένω, το εισόδημα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης, που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο για τις χρήσεις 2006 και 2007, απεικονίζεται ανά χρήση στους κατωτέρω πίνακες:

ΧΡΗΣΗ 2006

ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ HSBC ΕΛΒΕΤΙΑΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 31/12/2005	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 31/12/2006	ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΕ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΟΠΙΝ ΙΣΟΜΕΡΟΥΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ	
					ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ
.....	5.365.613,00 \$	5.805.056,00 \$	439.443,00 \$	333.669,70	111.223,23 €	111.223,23 €

Παρατήρηση: Ισοτιμία στις 29/12/2006 EUR - USD = 1,317 \$

ΧΡΗΣΗ 2007

ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 31/12/2006	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 31/01/2007	ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΟΥ ΠΡΟΕΚΥΨΕ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ	ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΔΙΑΦΟΡΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΟΠΙΝ ΙΣΟΜΕΡΟΥΣ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ	
					ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ
.....	5.805.056,00 \$	5.827.504,00 \$	22.448,00 \$	17.329,00	5.663,96 €	5.663,96 €

Παρατήρηση: Ισοτιμία στις 31/01/2007 EUR - USD = 1,2954 \$

Επειδή οι ως άνω διαφορές που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο αφορούν σε λογαριασμό της αλλοδαπής, αποτελούν νέα στοιχεία, τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονταν μεταξύ εκείνων που όφειλε η φορολογική αρχή να ερευνήσει και να αξιολογήσει κατά τον αρχικό έλεγχο καθώς δεν ήταν δυνατόν να προβλέψει τη ύπαρξή τους (απόφαση Σ.τ.Ε. 2934/2017).

Επειδή η πληροφόρηση της Φορολογικής Διοίκησης για την ύπαρξη των συμπληρωματικών αυτών στοιχείων που αφορούν αποκλειστικά τον αλλοδαπό τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας HSBC της Ελβετίας δεν προήλθε μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και τα στοιχεία αυτά δεν έχουν καμία συσχέτιση με τις πιστώσεις ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών.

Επειδή η ύπαρξη των συμπληρωματικών αυτών στοιχείων ήλθε σε γνώση της Ελεγκτικής Αρχής (Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.) μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου (18-03-2015) που διενεργήθηκε στον του (υιό των προσφευγόντων), από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας κατόπιν της υπ' αρ. Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε. Λ.Λ. /2014 Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και το ηλεκτρονικό αρχείο που τους παραδόθηκε από το γραφείο του, με δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών Πιστωτικών Ιδρυμάτων ημεδαπής και της Τράπεζας HSBC Ελβετίας των χρήσεων 2005 έως και 2007.

Συνεπώς, τα συμπληρωματικά στοιχεία για τους προσφεύγοντες, ως συνδικαιούχων του υπ' αρ. λογαριασμού, στην τράπεζα HSBC της Ελβετίας, ήλθαν σε γνώση της Ελεγκτικής Αρχής μετά την λήξη της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής της παρ. 1 του άρθ. 84 του Ν. 2238/1994 των κρινόμενων με την παρούσα απόφαση χρήσεων 2006 και 2007.

Επειδή τα χρηματικά υπόλοιπα στον λογαριασμό, στην τράπεζα HSBC της Ελβετίας, με δικαιούχο την εταιρεία με την επωνυμία «.....», συμφερόντων των προσφευγόντων, αποτελούν νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), καθώς η Φορολογική Αρχή αποδεδειγμένα δεν είχε ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της κατά την προβλεπόμενη από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετή προθεσμία παραγραφής. Ήτοι αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία, αποδεικτικά ύπαρξης μη δηλωθέντος εισοδήματος, εν προκειμένω από κινητές αξίες αλλοδαπής και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθ. 84 του Ν. 2238/1994.

Συνεπώς, για τις ως άνω χρήσεις, το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθώς η χρήση 2006 παραγράφεται στις 31-12-2017 και για η χρήση 2007 στις 31-12-2018, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων.

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι όσον αφορά την προσδιορισθείσα προσαύξηση περιουσίας για την χρήση 2011, τα ποσά προέρχονται:

- α) από εμβάσματα από οικογενειακό λογαριασμό τους στην Κύπρο,
- β) από ανανεώσεις προθεσμιικών καταθέσεων,
- γ) από καταθέσεις μετρητών που λόγω ύψους ποσού και της οικονομικής τους δυνατότητας θα έπρεπε να αμεληθούν και

δ) το ποσό των 1.224,00€, από προσωπικό φίλο του προσφεύγοντα και μισθωτή ακινήτου της προσφεύγουσας, το οποίο αποτελεί οικειοθελή ελάχιστη συμμετοχή σε αποκατάσταση των φθορών που υπέστη αυτό λόγω της μακροχρόνιας μίσθωσης.

α) Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές που αφορούν σε πιστώσεις προερχόμενες από εμβάσματα από οικογενειακούς λογαριασμούς που τηρούσαν σε τράπεζα στην Κύπρο:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
5			16/03/2011	.....	.....	30.000,00	15.000,00	15.000,00
7			09/06/2011	.....	.....	20.000,00	10.000,00	10.000,00
8			18/07/2011	.....	.....	19.992,00	9.996,00	9.996,00
10			31/10/2011	.....	.....	5.000,00	2.500,00	2.500,00
ΣΥΝΟΛΟ						74.992,00	37.496,00	37.496,00

Επειδή τα ως άνω ποσά, που πιστώθηκαν σε ημεδαπούς τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων, έχουν αποσταλεί από τον υπ' αριθ. οικογενειακό λογαριασμό που τηρείται στη (προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι εντολές μεταφοράς).

Επειδή οι προσφεύγοντες προς δικαιολόγηση των ανωτέρω ποσών επικαλούνται την ύπαρξη, μέχρι 31-12-2005, χρηματικού υπολοίπου στους τραπεζικούς λογαριασμούς τους, ποσού ύψους 3.126.031,63 ευρώ και την πίστωση στους λογαριασμούς τους, για τα διαχειριστικά έτη 2006 έως 2011, του συνολικού ποσού των 1.542.700,88 ευρώ, με βάση τις φορολογικές τους δηλώσεις.

Επειδή ο διενεργηθείς έλεγχος αφορούσε σε πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες ζητήθηκε από τους προσφεύγοντες να αιτιολογήσουν την πηγή ή αιτία προέλευσης κάθε μιας από αυτές ξεχωριστά και αν φορολογήθηκαν ή νομίμως απαλλάχθηκαν του φόρου, για τις οποίες οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισε κανένα πληροφοριακό στοιχείο διευκρίνισης και επαρκούς

δικαιολόγησής τους, ήτοι κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού που τηρούσαν στην Κύπρο από τον οποίο απεστάλησαν τα εμβάσματα ή άλλα τραπεζικά παραστατικά από τα οποία να αποδεικνύεται πως τροφοδοτήθηκε ο λογαριασμός αυτός, αυτές ορθώς θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

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 άρθ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθ. 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 –».

Κατά συνέπεια και σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, επειδή οι ισχυρισμοί τους δεν αποδεικνύονται δεν γίνονται δεκτοί.

β) Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές που αφορούν σε πιστώσεις προερχόμενες από ανανεώσεις προθεσμιακών καταθέσεων:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
1			26/01/2011	ΑΝΑΝΕΩΣΗ ΠΡΟΘΕΣΜ.	.....	3.611,36	1.805,68	1.805,68
6			26/04/2011	ΑΝΑΝΕΩΣΗ ΠΡΟΘΕΣΜ.	.....	3.610,62	1.805,31	1.805,31
9			26/07/2011	ΑΝΑΝΕΩΣΗ ΠΡΟΘΕΣΜ.	.....	3.435,07	1.717,50	1.717,50
ΣΥΝΟΛΟ						10.657,05	5.328,53	5.328,53

η Υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη τον αριθμό των συνδικαιούχων στον ως άνω κοινό τραπεζικό λογαριασμό της, καθώς επίσης και το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα των προσφευγόντων, έκρινε ότι αυτοί είχαν την δυνατότητα να προβούν σε επένδυση σε προθεσμιακή κατάθεση ποσού μικρού ύψους και σε ανανέωση αυτής. Συνεπώς για τις πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα, και μέχρι του ποσού των 3.000,00€, ανά συνδικαιούχο και ανά εγγραφή, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94.

γ) Επειδή όσον αφορά τις κάτωθι εγγραφές που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
3			07/02/2011	.....	.....	2.200,00	2.200,00	
4			11/03/2011	.....	.....	1.000,00	500,00	500,00
11			23/12/2011	.....	.....	2.000,00	1.000,00	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						5.200,00	3.700,00	1.500,00

η Υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη το προφίλ των προσφευγόντων και την οικονομική δυνατότητα αυτών, έκρινε ότι λόγω ύψους ποσού είχαν την δυνατότητα να προβούν στις ως άνω καταθέσεις, οι οποίες μέχρι του ποσού των 3.000,00€, για έκαστο εξ' αυτών, αμελούνται και ως εκ τούτου δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν.2238/94.

δ) Επειδή όσον αφορά την κάτωθι εγγραφή:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
2			28/01/2011	.....	.....	1.224,00	1.224,00	

ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι: «.. ο είναι σαράντα (40) χρόνια προσωπικός μου φίλος, έμενε ως μισθωτής της συζύγου μου σε κατοικία ιδιοκτησίας της στο, οδός, μέχρι 31.12.2007. Προσκόμισα ενδεικτικά, στην Ελεγκτική Υπηρεσία, αντίγραφα δηλώσεων Ε2 των ετών 2000, 2001 και 2007 που επιβεβαίωναν τη μίσθωση τουλάχιστον από το 2000 έως το 2007.

Μετά την αποχώρησή του από το μίσθιο, αυτό παρέμεινε κενό τουλάχιστον για τα έτη 2008, 2009 και 2010 και το μόνος του προθυμοποιήθηκε να καταβάλει το ανωτέρω ποσό ως ελάχιστη συμμετοχή στο κόστος αποκατάστασης ζημιών της κατοικίας λόγω της μακρόχρονης παραμονής του σε αυτή, με ένα σταθερό επί πολλά χρόνια και συμβολικό μίσθιο λόγω της προσωπικής μας φιλίας».

Επειδή το ως άνω ποσό δεν είχε δηλωθεί ως εισόδημα προερχόμενο από ακίνητα, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2012, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων και το θεώρησε προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή οι προσφεύγοντες, όπως αναφέρουν στην προσφυγή τους, προσκόμισαν στην Ελεγκτική Υπηρεσία, αντίγραφα δηλώσεων Ε2 των ετών 2000, 2001 και 2007, που επιβεβαίωναν τη μίσθωση, από τον, ακινήτου ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, τουλάχιστον από το 2000 έως το 2007, το ως άνω ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 του προσφεύγοντα, αλλά εισόδημα της προσφεύγουσας προερχόμενο από ακίνητα.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994, οι πιστώσεις-καταθέσεις στους κοινούς λογαριασμούς των προσφευγόντων, όπως αυτές αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα:

**ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994, ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.**

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΥΣΑ
1			26/01/2011	.....	.....	3.611,36	1.805,68	1.805,68
2			28/01/2011	.....	.....	1.224,00	1.224,00	
3			07/02/2011	.....	.....	2.200,00	2.200,00	
4			11/03/2011	.....	.....	1.000,00	500,00	500,00
6			26/04/2011	.....	.....	3.610,62	1.805,31	1.805,31
9			26/07/2011	.....	.....	3.435,07	1.717,50	1.717,50
11			23/12/2011	.....	.....	2.000,00	1.000,00	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						17.081,05	10.252,49	6.828,49

Κατόπιν των ως άνω αναφερομένων: **1)** Αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και θεωρούνται εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών (παρ. 3 του άρθρ. 48 του ν.2238/1994) οι πιστώσεις-καταθέσεις στους κοινούς λογαριασμούς των προσφευγόντων, όπως αυτές αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα:

**ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3
ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994, ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.**

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥ ΓΟΥΣΑ
5			16/03/2011	.....	.....	30.000,00	15.000,00	15.000,00
7			09/06/2011	.....	.....	20.000,00	10.000,00	10.000,00
8			18/07/2011	.....	.....	19.992,00	9.996,00	9.996,00
10			31/10/2011	.....	.....	5.000,00	2.500,00	2.500,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ						74.992,00	37.496,00	37.496,00

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ
ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΑΡΘ. 48 § 3 Ν. 2238/94, ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.**

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	
				ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
2012	92.073,05€	17.081,05€	74.992,00	37.496,00	37.496,00

2) Η κάτωθι πίστωση, στον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, αποτελεί εισόδημα από ακίνητα της προσφεύγουσας και φορολογείται ως εισόδημα Α-Β πηγής (άρθ. 4 του Ν. 2238/1994).

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΣΥΝΔΙΚ/ΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
2			28/01/2011	.....	.....	1.224,00		1.224,00

Επειδή κατά την εξέταση της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, το φορολογητέο συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο των προσφευγόντων, διαφοροποιήθηκε από αυτό του ελέγχου, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης στο οικ. έτος 2012 υπολογίστηκε ανάλογα με το συνολικό φορολογητέο εισόδημα, όπως αυτό προσδιορίστηκε με την παρούσα απόφαση.

Επειδή οι προσφεύγοντες επικαλούνται την από 18-03-2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας που αφορούσε τον υιό τους του και την σχετική εκδοθείσα με αρ. /15-09-2015 απόφαση της Δ.Ε.Δ.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, στον ως άνω, διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος εισοδήματος και της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης των άρθρων 16 και 17 του Ν. 2238/1994 και το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίστηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του αρ. 19 του ίδιου νόμου, ο έλεγχος που επικαλούνται δεν άπτεται της υπό κρίση υπόθεσης.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι παραβιάζεται η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικέστερης κύρωσης και ζητούν την εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 58 παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

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 συνδυασμένες 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./17-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής, ως εξής: **A.** Την απόρριψη όσον αφορά τις υπ' αριθ. &/2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και την τροποποίησή τους όσον αφορά τον πρόσθετο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 και

B. Την μερική αποδοχή και τροποποίηση όσον αφορά: την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, ως εξής:

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

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2007	Βάσει Δήλωσης σε ευρώ		Βάσει Ελέγχου σε ευρώ		Βάσει Απόφασης	
	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
A - B. Από ακίνητα	0,00	20.212,39	0,00	20.212,39	0,00	20.212,39
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	35.050,52	0,00	35.050,52	0,00	35.050,52	0,00
Ζ. Εισόδημα άρθρ. 48 παρ. 3 Ν. 2238/94	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	111.223,23	111.223,23	111.223,23	111.223,23
Σύνολο εισοδήματος	35.050,52	20.212,39	146.273,75	131.435,62	146.273,75	131.435,62
Εκπτώσεις δαπανών άρθρ. 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Συνολικό καθαρό εισόδημα	35.050,52	20.212,39	146.273,75	131.435,62	146.273,75	131.435,62

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2007	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φόρος Εισοδήματος	1.524,90€	89.980,46€	89.980,46€	88.455,56€
Προκαταβολή φόρου	1.259,98€	1.259,98€	1.259,98€	
Χαρτόσημο από εκμ. ακινήτων	669,84€	669,84€	669,84€	
ΟΓΑ χαρτοσήμου	133,97€	133,97€	133,97€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		106.146,67€	(106.146,67)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			44.227,78€	44.227,78€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			34.223,46€	34.223,46€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.588,69€	194.602,24€	170.495,49€	166.906,80€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 106.146,67€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (44.227,78 + 34.223,46) 78.451,24€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση.

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

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008	Βάσει Δήλωσης σε ευρώ		Βάσει Ελέγχου σε ευρώ		Βάσει Απόφασης σε ευρώ	
	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.
Α - Β. Από ακίνητα	0,00	17.785,44	0,00	17.785,44	0,00	17.785,44
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	36.071,70	0,00	36.071,70	0,00	36.071,70	0,00
Ζ. Εισόδημα άρθρ. 48 παρ. 3 Ν. 2238/94	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	5.663,96	5.663,96	5.663,96	5.663,96
Σύνολο εισοδήματος	36.071,70	17.785,44	41.735,66	23.449,40	41.735,66	23.449,40
Εκπτώσεις δαπανών άρθρ. 8 ν. 2238/1994	3.464,01	5.533,37	3.464,01	5.533,37	3.464,01	5.533,37
Συνολικό καθαρό εισόδημα	32.607,69	12.252,07	38.271,65	17.916,03	38.271,65	17.916,03

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φόρος Εισοδήματος	- 1.385,57€	2.465,92€	2.465,92€	3.851,49€
Προκαταβολή φόρου	318,41€	318,41€	318,41€	
Χαρτόσημο από εκμ. ακινήτων	316,00€	316,00€	316,00€	
ΟΓΑ χαρτοσήμου	63,20€	63,20€	63,20€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		4.621,79€	(4.621,79)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			1.925,75€	1.925,75€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			1.490,14€	1.490,14€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	687,96€	7.785,32€	6.579,42€	7.267,38€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 4.621,79€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (1.925,75+ 1.490,14) 3.415,89€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση.

3) 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 του Ν. 2238/94 του προσφεύγοντα	47.748,49€	37.496,00€
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94 της προσφεύγουσας	44,324,53€	37.496,00€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	Βάσει Δήλωσης σε ευρώ		Βάσει Ελέγχου σε ευρώ		Βάσει Απόφασης σε ευρώ	
	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.	Του προσφεύγ.	Της προσφεύγ.
Α - Β. Από ακίνητα	0,00	11.894,00	0,00	11.894,00	0,00	13.118,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	49.975,45	0,00	49.975,45	0,00	49.975,45	0,00
Ζ. Εισόδημα άρθρ. 48 παρ. 3 Ν. 2238/94	0,00	0,00	47.748,49	44.324,53	37.496,00	37.496,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο εισοδήματος	49.975,45	11.894,00	97.723,94	56.218,53	87.471,45	50.614,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθ. 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Συνολικό καθαρό εισόδημα	49.975,45	11.894,00	97.723,94	56.218,53	87.471,45	50.614,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φόρος Εισοδήματος	2.873,33€	36.065,88€	29.835,16€	26.961,83€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		39.831,06€	(32.354,20)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			13.480,92€	13.480,92€
Τόκος άρθ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			10.431,53€	10.431,53€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.873,33€	75.896,93€	53.747,61 €	50.874,27 €

Πρόσθετος φόρος άρθ. 1 ν. 2523/97 = 32.354,20 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρθ. 49 ν. 4509/2017 = (13.480,92 + 10.431,53) 23.912,44€. 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 αρ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Του προσφ.	Της προσφ.	Του προσφ.	Της προσφ.	Του προσφ.	Της προσφ.	Του προσφ.	Της προσφ.
Καθαρά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης	49.975,45	17.785,44	49.975,45	17.785,44	49.975,45	17.785,44		
Εισόδημα από ακίνητα						1.224,00		
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94			47.748,49	44,324,53	37.496,00	37.496,00		

Συνολικά καθαρά εισοδήματα επιβολής εισφοράς	49.975,45	17.785,44	97.723,94	56.218,53	87.471,45	56.505,44		
Τεκμαρτό Εισόδημα επιβολής εισφοράς	56.300,00	84.871,00	56.300,00	84.871,00	56.300,00	84.871,00		
Έκτακτη Εισφορά	1.689,00	2.546,13	2.931,72	2.546,13	2.624,14	2.546,13	935,14	0,00
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			1.491,26	0,00			(1.122,17)	0,00
Πρόστιμο παρ. 1 ^Υ άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%					467,57	0,00	467,57	0,00
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%					361,81	0,00	361,81	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.689,00	2.546,13	4.422,98	2.546,13	3.453,52	0,00	1.764,52	0,00

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 1.122,17€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (467,57 + 361,81) 829,38€. 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

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.