



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα,

08/03/2018

Αριθμός απόφασης:

1654

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.Α1036960 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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή) καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, Μυτιλήνης, οδός, κατά της 1) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα 01.01.2011 – 31.12.2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, 2) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013(εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012) του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ, 3) Της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013) του Προϊσταμένου της της ίδιας Δ.Ο.Υ, 4) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014) του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ, 5) της υπ' αριθ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01.01.2015 – 31.12.2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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' αριθμ. /14-8-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα 01.01.2011 – 31.12.2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 19.077,11 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 22.892,53 Ευρώ πλέον ειδική εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 1.675,84 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 43.645,48 ευρώ.

2. Με την υπ' αριθμ. /14-8-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013(εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 13.645,46 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 13.099,64 ευρώ πλέον Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 1.393,76 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 28.138,86 Ευρώ.

3. Με την υπ' αριθμ. /14-8-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος 10.464,62 ευρώ πλέον τόκων ποσού 2.750,10 ευρώ πλέον προστίμου περ. γ' του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ύψους 5.232,31 ευρώ πλέον Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύη ποσού 1.366,22 Ευρώ ,ήτοι συνολικό ποσό ύψους 19.813,25 Ευρώ.

4. Με την υπ' αριθμ. /14-8-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος 12.251,44 ευρώ πλέον τόκων ποσού 2.146,45 Ευρώ πλέον προστίμου περ. γ' του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ποσού 6.125,72 Ευρώ πλέον Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 1.727,28 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 22.250,89 Ευρώ.

5. Με την υπ' αριθ. /14-8-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01.01.2015 – 31.12.2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 20.652,24 ευρώ πλέον τόκων ποσού 1.809,14 ευρώ πλέον προστίμου περ. γ' του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 ποσού 10.326,12 ευρώ πλέον Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 2.455,90 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 35.243,40 Ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, διαχειριστικών (φορολογικών) περιόδων 1/1-31/12/2006, 1/1-31/12/2007, 1/1-31/12/2008, 1/1-31/12/2009 1/1-31/12/2010, 1/1-31/12/2011, 1/1-31/12/2012, 1/1-31/12/2013, 1/1-31/12/2014 & 1/1-31/12/2015 από τη Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης για την εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογίας Εισοδήματος, σε συνδυασμό, α) με την από 09/06/2015 πληροφοριακή έκθεση του ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ Αττικής – Αιγαίου- Τμήματος Μυτιλήνης που

αφορά το σκάφος βάσει της οποίας το εν λόγω σκάφος κρίνεται μη επαγγελματικό η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης με το με αρ. πρωτ/16-07-2015 δελτίο πληροφοριών και β) με το πληροφοριακό δελτίο με Α.Π/19-11-2012 της Κ.Υ του ΣΔΟΕ Αττικής-Αιγαίου, με το οποίο διαβιβάστηκε έγγραφη καταγγελία που αφορά στα μη δηλωθέντα μισθώματα, διαπιστώθηκαν:

1. Ουδέποτε ο προσφεύγων χρησιμοποίησε το αγορασθέν σκάφος με την επωνυμία ως επαγγελματικό τουριστικό σκάφος από την επομένη της εκδόσεως της επαγγελματικής του άδειας και

2. Ο προσφεύγων μίσθωνε το ακίνητό του στον Άνω Χάλικα της Μυτιλήνης, χωρίς να έχει συντάξει συμφωνητικό με τους μισθωτές του, με σκοπό την αποφυγή δήλωσης των μισθωμάτων στο έντυπο Ε2 και Ε1 της φορολογικής του δήλωσης. Ειδικότερα απέφυγε να δηλώσει ανά οικ. έτος τα παρακάτω ποσά.

Οικ. Έτος 2007 : 2 μήνες X (500,00 : 2) = 500,00 €

Οικ. Έτος 2008 : 12 μήνες X (500,00 : 2) = 3.000,00 €

Οικ. Έτος 2009 : 12 μήνες X (500,00 : 2) = 3.000,00 €

Οικ. Έτος 2010 : 12 μήνες X (500,00 : 2) = 3.000,00 €

Οικ. Έτος 2011 : 12 μήνες X (500,00 : 2) = 3.000,00 €

Οικ. Έτος 2012 : 12 μήνες X (500,00 : 2) = 3.000,00 €

Οικ. Έτος 2013 : 12 μήνες X (350,00 : 2) = 2.100,00 € + 480,00 = 2.580,00 €

Οικ. Έτος 2014 : 12 μήνες X (350,00 : 2) = 2.100,00 €

Φορ. Έτος 2014 : 12 μήνες X (350,00 : 2) = 2.100,00 €

Φορ. Έτος 2015 : 12 μήνες X (350,00 : 2) = 2.100,00 €

Ειδικότερα σύμφωνα με την έρευνα του ΣΔΟΕ Αττικής – Αιγαίου αλλά και του ελέγχου της Δ.Ο.Υ, όλα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία Τ.Π.Υ με αριθμηση έως που αφορούσαν τη ναύλωση του σκάφους τις περιόδους 2009 έως και 2011 κρίθηκαν στο σύνολό τους εικονικά και η έκδοση τους από τον προσφεύγοντα, απέβλεπε στην τήρηση των προϋποθέσεων που θέτει ο Ν. 3182/2003 για τον χαρακτηρισμό του σκάφους σε επαγγελματικό τουριστικό και απαλλαγή του από το Φ.Π.Α. που αντιστοιχούσε στο ποσό των 83.600,00 €. Από τον έλεγχο, συντάχθηκε χωριστή έκθεση ελέγχου, που αφορούσε τον Φ.Π.Α.

Ο προσφεύγων αποδέχτηκε τα ως άνω και υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α σύμφωνα με το Ν. 4446/2016, και ειδικότερα, α) την αριθμ./16-03-2017 περιοδική δήλωση β' τριμήνου 2006 χρεωστικού ποσού 83.600,00 € και πρόσθετου φόρου 30% 25.080,00 € (συνολικού ποσού 111.689,60 €), και β) την αριθμ./21-03-2017 εκκαθαριστική δήλωση της περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 χρεωστικού ποσού 83.600,00 €.

Το παραπάνω ποσό Φ.Π.Α 111.689,60 € βεβαιώθηκε στις 16/03/2017 και καταβλήθηκε το ποσό των 37.184,08 €.

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων ο έλεγχος έκρινε ότι το εν λόγω σκάφος χρησιμοποιήθηκε για τις ανάγκες του προσφεύγοντος και επομένως υπάγεται στο τεκμήριο διαβίωσης ως σκάφος αναψυχής και προέβη στον προσδιορισμό των εισοδημάτων του και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι παραπάνω πράξεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος Λόγος Προσφυγής: Αβάσιμο και εσφαλμένο το συμπέρασμα του ελέγχου ως προς την πώληση του σκάφους με την επωνυμία και παράνομη η προσθήκη τεκμαρτού εισοδήματος από το σκάφος αυτό στις χρήσεις 2011 έως και 2015

Το αγορασθέν σκάφος με την επωνυμία πουλήθηκε στις 01-07-2011 και παρότι το σκάφος πωλήθηκε στις 01-07-2011, ο έλεγχος παράνομα έκρινε ότι το σκάφος αυτό πρέπει να υπαχθεί στο τεκμήριο διαβιώσεώς του των χρήσεων 2011 έως και 2015, ενώ αντίθετα στις χρήσεις αυτές **δεν υφίσταται θέμα τεκμηρίου διαβιώσεως** του άρθρου 19 σε συνδυασμό με το άρθρο 16 του Ν. 2238/1994 (για τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013) και του άρθρου 34 σε συνδυασμό με το άρθρο 31 του Ν. 4172/2013 (για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015), **διότι δεν είχε το σκάφος στην κυριότητά του ή την κατοχή του.**

Κατά συνέπεια, οι εκδοθείσες καταλογιστέες πράξεις της Φορολογικής Αρχής, που στηρίζονται στο ανωτέρω παράνομο, εσφαλμένο και αυθαίρετο «συμπέρασμά» της, αποβαίνουν παράνομες και ακυρωτές.

2ος Λόγος Προσφυγής: Αναιτιολόγητη η κρίση του ελέγχου περί της προσθήκης διαφοράς τεκμηρίων στα φορολογητέα έσοδα των ελεγχόμενων χρήσεων.

3ος Λόγος Προσφυγής: Εσφαλμένος υπολογισμός των διαφορών φόρου, των προσθέτων των φόρων και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης στα οικονομικά έτη 2012 και 2013 (χρήσεις 2011 και 2012).

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε στην υπηρεσία μας τα κάτωθι δικαιολογητικά :

A. Το έγγραφο Εθνικότητας του σκάφους με την επωνυμία

B. Το αριθμ. /01-07-2011 Δ.Α-Τ.Π συνολικής αξίας 230.000.00 €, που αφορά την πώληση του σκάφους με ολικό μήκος 12,58 μ. με αριθμό Μηολογίου Πειραιά με δύο μηχανές.

Γ. Το αγγλόφωνο έγγραφο ήτοι το, θεωρημένο από το ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ – ΚΕΝΤΡΙΚΟ ΛΙΜΕΝΑΡΧΕΙΟ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ που αφορά στην πώληση του σκάφους με αριθμό νηολογίου Πειραιά και ολικό μήκος 13,05 μ.

Επειδή τα ως άνω δικαιολογητικά ο προσφεύγων τα προσκόμισε για πρώτη φορά με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, ο έλεγχος δεν τα είχε στη διάθεσή του να τα αξιολογήσει.

Επειδή στις απόψεις που εστάλησαν στην υπηρεσία μας από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης συνημμένα με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ/07-12-2017 διαβιβαστικό της υπόθεσης γίνεται αναφορά επί των νέων στοιχείων που προσκομίστηκαν, και συγκεκριμένα αναφέρεται ότι: "... **Από τα παραπάνω έγγραφα που προσκομίστηκαν την 17/11/2017 ημερομηνία κατάθεσης της ενδικοφανούς προσφυγής στην υπηρεσία μας, αφού είχε ολοκληρωθεί ο έλεγχος και είχαν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις, διαπιστώσαμε ότι αφορούν όλα το ίδιο σκάφος και μάλιστα το ελεγχόμενο.**

Δεν προσκομίστηκαν όμως αν και ζητήθηκαν με την ΑΠ/31-10-2016 πρόσκλησή μας τα παραστατικά εξόφλησης της αγοράς και πώλησης των δύο σκαφών. Συνεπώς δεν γνωρίζουμε με ποιο τρόπο διενεργήθηκε η εξόφληση του εν λόγω σκάφους"

Επειδή από τα ως άνω αποδεικνύεται ότι το εν λόγω σκάφος με την επωνυμία πουλήθηκε στις 01-07-2011 και δεν ανήκε στην κυριότητα του προσφεύγοντος. Επομένως **δεν υφίσταται θέμα τεκμηρίου διαβιώσεως** του άρθρου 19 σε συνδυασμό με το άρθρο 16 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 34 σε συνδυασμό με το άρθρο 31 του Ν. 4172/2013 για την περίοδο από 01/07/2011 – 31/12/2011 και για τις επόμενες χρήσεις 2011, 2012, 2013 και τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 και γίνεται δεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός του.

Επειδή ο έλεγχος προσαύξησε τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος για κάθε ελεγχόμενη χρήση με τα παρακάτω ποσά:

Χρήση 2011 : «Προστ. Διαφορά Τεκμηρίων» : 41.185,80

Χρήση 2012 : «Προστ. Διαφορά Τεκμηρίων» : 33.700,90 €

Χρήση 2013 : «Προστ. Διαφορά Τεκμηρίων» : 36.824,29 €

Χρήση 2014 : «Προστ. Διαφορά Τεκμηρίων» : 44.588,80 €

Χρήση 2015 : «Προστ. Διαφορά Τεκμηρίων» : 43.942,61 €

Επειδή οι ως άνω διαφορές προκύπτουν από τη διαφορά των δηλωμένων εισοδημάτων του προσφεύγοντος και των υπολογισθέντων τεκμηρίων διαβίωσης βάσει των αρχικών του δηλώσεων, προσθέτοντας από τον έλεγχο το τεκμήριο του σκάφους που χαρακτηρίστηκε ως σκάφος αναψυχής το ποσό των 56.100,00 .Ειδικότερα για το οικ. έτος 2012 (χρήση 2011) τα τεκμήρια έχουν ως εξής:

Ελάχιστη δαπάνη λόγω της οικογενειακής κατάστασης: 3000 €

Τεκμήριο ακινήτων: 3.972,00 €

Τεκμήριο αυτοκινήτων: 16.440.00 €

Τεκμήριο σκαφών: 56.100.00 €

Συνολικά τεκμήρια : **79.512,00 €**

Εισοδήματα προσδιορισθέντα βάσει ελέγχου **38.326,20 €**

Επομένως, Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων 41.185,80 €

Επειδή ο υπολογισμός των τεκμηρίων λαμβανομένου υπόψη ότι το εν λόγω σκάφος πουλήθηκε στις 01-07-2011, ήτοι υπολογισμός τεκμηρίου για έξι (6) μήνες κυριότητας τη χρήση 2011 έχει ως εξής:

Ελάχιστη δαπάνη λόγω της οικογενειακής κατάστασης: 3000

Τεκμήριο ακινήτων: 3.972,00 €

Τεκμήριο αυτοκινήτων: 16440.00 €

Τεκμήριο σκαφών: 28,050.00 €.

Συνολικά: **51.462,00 €.**

Εισοδήματα προσδιορισθέντα βάσει ελέγχου **38.326,20 €**

Επομένως, Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων Διαφορά 13.135,80 €

Επειδή, εκτός τους καταλογισμούς ως προς τη διαφορά των τεκμηρίων, ως προς του λοιπούς καταλογισμούς στις διαφορές του εισοδήματος από τη μίσθωση ακινήτων, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/08/2017 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Μυτιλήνης, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, **κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.**

Επειδή η επιβολή ειδικής εισφοράς φυσικών προσώπων του Ν. 3986/2011 είναι παρακολουθηματικού χαρακτήρα σε σχέση με τα εισοδήματα, θα τροποποιηθεί ανάλογα για το οίκον έτος 2012 και 2013 .

Επί της εφαρμογής ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

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 επεικότερη 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 επεικέστερης 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.

Επομένως ισχύει και για την υπό κρίση υπόθεση η εφαρμογή ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 17/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜκαι την τροποποίηση,

1) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα 01.01.2011 – 31.12.2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης,

2) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013(εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012) του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ,

3) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013) του Προϊσταμένου της της ίδιας Δ.Ο.Υ,

4) της υπ' αριθμ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014) του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ,

5) της υπ' αριθ./14-8-2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01.01.2015 – 31.12.2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

Α) Φορολογητέα εισοδήματα

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα	29.449,20		32.299,20		32.299,20		2.850,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	5.976,10		5.976,10		5.976,10		
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	50,90		50,90		50,90		
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	35.476,20		38.326,20		38.326,20		2.850,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	35.476,20		38.326,20		38.326,20		2.850,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			41.185,80		13.135,80		13.135,80
Άθροισμα	35.476,20		79.512,00		51.462,00		15.985,80
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	35.476,20		79.512,00		51.462,00		15.985,80

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

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
---------	---------	---------	----------	---------

Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	35.476,20	79.512,00	51.462,00	15.985,80
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	7.630,04	24.663,17	13.613,93	39.197,49
Προκαταβολή φόρου		4960,65	4960,65	4960,65	
Λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά		1.318,58	3.362,56	1.318,58	
Σύνολα		13.909,23	32.986,38	19.893,16	5.983,89
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120% Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 25% Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51μ. =37,23% Τελικό ποσό προστίμου	1.495,97		22.892,53	7.180,67	
				1.495,97	
	2.227,80			2.227,80	
	3.723,77			3.723,77	3.723,77
Ειδική εισφορά Αλληλεγγύης		709,52	2.385,36	1.543,86	834,34
Τέλος Επιτηδεύματος		400,00	400,00	400,00	0
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	15.018,79	58.664,27	25.560,79	10.542,20
	για επιστροφή				

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	30.869,70		33.320,70		33.320,70		2.451,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	50,40		50,40		50,40		
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	30.920,10		33.371,10		33.371,10		2.451,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	30.920,10		33.371,10		33.371,10		2.451,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			33.700,90				
Άθροισμα	30.920,10		67.072,00		33.371,10		2.451,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	30.920,10		67.072,00		33.371,10		2.451,00

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

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
---------	---------	---------	----------	---------

Φορολογητέο εισόδημα		Ατομικό και τέκνων	30.920,10	67.072,00	33.371,10	2.451,00
		της συζύγου				
Φόρος		Πιστωτικό ποσό				
		Χρεωστικό ποσό	1.632,24	15.277,70	2.528,79	896,55
Προκαταβολή φόρου			3.626,09	3.626,09	3.626,09	
Λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά			1.137,17	1.137,17	1.137,17	
Σύνολα			6.395,50	20.040,96	7.292,05	896,55
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 96% Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 10% Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51μ. =37,23% Τελικό ποσό προστίμου		89,66 333,78 423,44		13.099,64	860,69	
					89,66	
					333,78	
					423,44	423,44
Ειδική εισφορά Αλληλεγγύης			618,40	2.012,16	667,42	49,02
Τέλος Επιτηδεύματος			650,00	650,00	650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών		για καταβολή	7.663,90	35.802,76	9.032,91	1.369,01
		για επιστροφή				

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	10.574,40		12.569,40		12.569,40		1.995,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	49,36		49,36		49,36		
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	10.623,76		12.618,76		12.618,76		1.995,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	10.623,76		12.618,76		12.618,76		1.995,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			36.824,29				
Άθροισμα	10.623,76		49.443,05		12.618,76		1.995,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	10.623,76		49.443,05		12.618,76		1.995,00

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

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
---------	---------	---------	----------	---------

Φορολογητέο εισόδημα		Ατομικό και τέκνων	10.623,76	49.443,05	12.618,76	
		της συζύγου				
Φόρος		Πιστωτικό ποσό	2.254,55		1.92,59	
		Χρεωστικό ποσό		10.259,43		
Προκαταβολή φόρου			754,35	754,35	754,35	
Λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά			368,92	574,11	368,92	
Σύνολα			-1.131,28	11.587,89	-769,32	361,96
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 72% Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 25% Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51μ. =37,23% Τελικό ποσό προστίμου		90,49 13,48 103,97			260,61	
				5.232,31	90,49	
				2.750,10	13,48	
					103,97	103,97
Ειδική εισφορά Αλληλεγγύης			525,94	1.892,16	565,84	39,90
Τέλος Επιτηδεύματος			650,00		650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών		για καταβολή	44,66		550,49	505,83
		για επιστροφή				

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	16.488,20		18.483,20		18.483,20		1.995,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	16.488,20		18.483,20		18.483,20		1.995,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	16.488,20		18.483,20		18.483,20		1.995,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			44.588,80				
Άθροισμα	16.488,20		63.072,00		18.483,20		1.995,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	16.488,20		63.072,00		18.483,20		1.995,00

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

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
---------	---------	---------	----------	---------

Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	16.488,20	63.072,00	18.483,20	1.995,00
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.046,76	14.298,20	2.705,11	658,35
Προκαταβολή φόρου					
Λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά		592,42	592,42	592,42	
Σύνολα		2.639,18	14.890,62	3.297,63	658,45
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 25% Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51μ. =37,23% Τελικό ποσό προστίμου	164,61		6.125,72	164,61	
	245,14		2.146,45	245,14	
	409,75			409,75	409,75
Ειδική εισφορά Αλληλεγγύης		164,88	1.892,16	184,83	19,95
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00		650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	3.454,06		4.542,21	1.088,15
	για επιστροφή				

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	21.900,07		23.895,07		23.895,07		1.995,00
Γ. Από κινητές αξίες	1.884,32		1.884,32		1.884,32		
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	23.784,39		25.779,39		25.779,39		1.995,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	23.784,39		25.779,39		25.779,39		1.995,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			43.942,61				
Άθροισμα	23.784,39		69.722,00		25.779,39		1.995,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	23.784,39		69.722,00		25.779,39		1.995,00

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

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
---------	---------	---------	----------	---------

Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	23.784,39	69.722,00	25.779,39	
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	4.587,03	16.670,46	5.245,38	
Προκαταβολή φόρου					
Λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά		797,50	797,50	797,50	
Σύνολα		5.384,53	26.036,77	6.042,88	658,35
Πρόστιμο παρ. 1 ^α άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 10% Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51μ. =37,23% Τελικό ποσό προστίμου	65,83		10.326,12	65,83	
	245,10		1.809,14	245,10	
	310,93			310,93	310,93
Ειδική εισφορά Αλληλεγγύης		332,98	2.788,88	360,91	27,93
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00		650,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	6.367,51		7.364,72	997,21
	για επιστροφή				

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.