



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Καλλιθέα 10/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1680

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Πειραιά, οδός, κατά των: α) την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους και β) την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις α) υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους και β) υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 14/12/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 568.427,00 €, πλέον 682.112,40 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 9.575,00 €, πλέον 6.463,13 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Τα ανωτέρω ποσά φόρων καταλογίστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος για τους λόγους και με την μεθοδολογία που αναλυτικά εκτίθεται κατά φορολογία και χρήση στην από οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., αναπόσπαστο κομμάτι της οποίας αποτελεί η από, έκθεση εισοδήματος, του Σ.Δ.Ο.Ε. (Ειδική Διεύθυνση Εθνικών & Κοινοτικών Δαπανών & Καταπολέμησης Απάτης & Διαφθοράς), Τμήμα Ε', από το οποίο διενεργήθηκε έλεγχος της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, κατόπιν του με αρ. αριθμ. ΕΜΠ έγγραφο του γραφείου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για διενέργεια πλήρους φορολογικού ελέγχου, για να διαπιστωθεί αν από τους τραπεζικούς λογαριασμούς, προκύπτει διαφορά από τα εισοδήματα που δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα κατά τις χρήσειςέως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Μη νόμιμη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων επιβολής φόρου εισοδήματος, λόγω μη σύνταξης ιδιαίτερης εκθέσεως ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.

β) Μη νόμιμη η αναδρομική εφαρμογή του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010.

γ) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τις διαχειριστικές περιόδους και

δ) Μη νόμιμη και αντισυνταγματική επίρριψη στο φορολογούμενο του βάρους απόδειξης της προσαύξησης περιουσίας.

ε) Αντισυνταγματικότητα της μεθοδολογίας των έμμεσων τεχνικών ελέγχου

στ) Μη νόμιμη επιβολή πρόσθετου φόρου σύμφωνα με το ν. 2523/1997 λόγω αναδρομικής εφαρμογής των ευμενέστερων με τη μορφή τόκων διατάξεων του άρθρου 53 ν 4174/2013.

ε) Αρνείται και αποκρούει το σύνολο των αναφερομένων στην έκθεση ελέγχου τραπεζικών καταθέσεων.

Επειδή σύμφωνα με τις με αρ. εκθέσεις επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Πρωτοδικείου Πειραιά, αναφέρεται ότι:« ύστερα από έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. κ., ως εκπροσώπου του Ελληνικού Δημοσίου, ήλθα για να επιδώσω προς τον κ. του Εμμανουήλ,.....,την με αρ. (Εισοδήματα)...».

Επειδή σύμφωνα με τις με αρ. εκθέσεις επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Πρωτοδικείου Πειραιά, αναφέρεται ότι:« ύστερα από έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως εκπροσώπου του Ελληνικού Δημοσίου, ήλθα για να επιδώσω προς τον κ.την με αρ. (Εισοδήματα)..., με συνημμένη την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με ελεγχόμενη περίοδο».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι καταλογιστικές πράξεις εκδόθηκαν σε συνέχεια της από 26/06/2015 έκθεσης ελέγχου του Τμήματος Γ΄ της Ειδικής Διεύθυνσης Εθνικών & Κοινοτικών Δαπανών & Καταπολέμησης Απάτης & Διαφθοράς της Ειδικής Γραμματείας του Σ.Δ.Ο.Ε. και οι πράξεις αυτές φέρουν ημερομηνία έκδοσης 23/06/2015, πρέπει να ακυρωθούν διότι δεν συνετάγει σχετική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

Επειδή ο προσφεύγων με την κρινόμενη προσφυγή στρέφεται κατά των α) με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους(διαχειριστικής περιόδου από) και β) με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους (διαχειριστικής περιόδου από) και την έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ως άνω Προϊσταμένου.

Σημειώνεται ότι η έκθεση ελέγχου δεν φέρει αριθμό και το νούμερο αφορά τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής ελέγχου.

Επειδή με τις ανωτέρω εκθέσεις επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Πρωτοδικείου Πειραιά,, επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα οι α) η με αρ και β) με αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, με συνημμένη την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με ελεγχόμενη περίοδο, η οποία φέρει ημερομηνία θεώρησης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. την και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-2011, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία

ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 για την ορθή εφαρμογή τους.

Επειδή σε κάθε περίπτωση η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου. (ΣΤΕ 884/2016).

Σύμφωνα με τα ανωτέρω απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι ανεπίτρεπτη η αναδρομική εφαρμογή του ν. 3888/2010, ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «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. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή σύμφωνα με την με αρ. 173/2006 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. « Αν **δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή** και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (παραβ. Γνωμ. Ν.Σ.Κ. 217/2003). Δηλαδή, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ.4 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 5323/1955 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 17 του Ν.1828/1989 (ήδη [άρθρο 84 παρ. 5 Ν.2238/1994](#)) η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.».

Ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπρόθεσμα τη φορολογική δήλωση του οικονομικού έτους ..(χρήση την στη Δ.Ο.Υ., βάσει της ΠΟΛ 1044/2010 και ως εκ τούτου την ημερομηνία κοινοποίησης της με αρ., ήτοι την δεν είχε παραγραφεί το Δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 67Α του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Οι υποκείμενοι σε φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 101 του Κ.Φ.Ε. μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο από το γραφείο της ελεγκτικής υπηρεσίας στην οποία υπάγονται για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και φορολογικά αντικείμενα

εφόσον επιλεγούν προς έλεγχο από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων Είσπραξης Δημοσίων

Εσόδων και διενεργείται στην ελεγκτική υπηρεσία με βάση:

α) τα στοιχεία του φακέλου,

β) τα δελτία πληροφοριών,

γ) τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών,

δ) τα βιβλία και στοιχεία που θα κληθεί να προσκομίσει ο φορολογούμενος,

ε) τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010 και

στ) τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ.».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι: « **2.** 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 εισόδημα 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 ή **δ)** περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α'258). 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 ο έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και όχι με την μεθοδολογία των έμμεσων τεχνικών ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος έγινε με την τεχνική των τραπεζικών καταθέσεων, απορρίπτεται ως απαράδεκτος.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου και όλως ανατιολόγητα, απορρίφθηκε ο ισχυρισμός της περί μη νόμιμης επιβολής εις βάρος του πρόσθετου φόρου κατ' άρθρο 1 παρ.1 του ν. 2523/1997, ενώ θα έπρεπε να εφαρμοστεί στην περίπτωση του, η νεώτερη και ευμενέστερη διάταξη του άρθρου 53 του ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 48 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι:« 48. Για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τις 31.12.2013, ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσης τους, και το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4, 5 και 6 του ν. [2523/1997](#), εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 9 παράγραφος 6 του ίδιου νόμου, εφόσον ο φορολογούμενος, με δήλωσή του προς τον Προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου, εντός

αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων που αναφέρονται σε αυτή και καταβάλει, ταυτόχρονα, τουλάχιστον ποσοστό 40% της συνολικής οφειλής, ενώ το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της αποδοχής. Ειδικά για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως τις 26.7.2013 και για τις οποίες το σχετικό πρόστιμο υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. [2523/1997](#), εφαρμόζονται, υπό τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, οι διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 2 του Κώδικα. Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται ανάλογα και για υποθέσεις για τις οποίες ο φορολογούμενος έχει ασκήσει εμπρόθεσμη ενδικοφανή ή δικαστική προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού και οι οποίες δεν έχουν εξεταστεί ή συζητηθεί, εφόσον η δήλωση αποδοχής της πράξης γίνει εντός αποκλειστικής εξήντα ημερών από την δημοσίευση του παρόντος. Ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί, δεν επιστρέφονται λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρούσας παραγράφου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος, αμφισβητήσει την νομιμότητα της αποδοχής, η πράξη και οι έννομες συνέπειές της αναβιώνουν και ήδη καταβληθέντα ποσά δεν επιστρέφονται.»

Επειδή η παράγραφος 48 καταργήθηκε, **κατά το μέρος που αφορά τις παραβάσεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997**, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, από τη δημοσίευσή του, ήτοι από 17-10-2015.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α. υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β. υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ. δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: « 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 επιβάλλονται τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής ποσών φόρου που δεν καταβλήθηκαν εντός της νόμιμης προθεσμίας, και δεν αφορούν σε περιπτώσεις πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης, θέμα το οποίο ρυθμίζεται αποκλειστικά από τις διατάξεις του ν. 2523/1997.

Επομένως οι επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013, δεν καθιερώνουν μικρότερα ποσοστά πρόσθετων φόρων, δεδομένου ότι αναφέρονται στην επιβολή τόκων εκπρόθεσμης καταβολής ποσών φόρου και όχι στην επιβολή πρόσθετων φόρων, στην περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 14/12/2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση των α) την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους και β) την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους ...

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

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	568.427,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	682.112,40 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.250.539,40 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	9.575,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	6.463,13 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.038,13 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).