



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

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

Καλλιθέα 04/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1619

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 Βούλας, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		119.635,61 €
2				Εισόδημα		71.948,56 €
3				Εισόδημα		34.664,62 €
4				Εισόδημα		62.465,55 €
5				Εισόδημα		51.834,78 €

6				Εισόδημα		32.673,89 €
7				Εισόδημα		54.419,97 €
8				Εισόδημα		85.810,69 €
9				Εισόδημα		152.355,12 €
10				Εισόδημα		9.604,93 €
11				Εισόδημα		88,20 €
12				Πρόστιμο Εισοδήματος		300,00 €
13				Πρόστιμο Εισοδήματος		300,00 €

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παρ. 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξεις επιβολής προστίμου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 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, επαγόμεστε 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 54.379,82 €, πλέον 65.055,79 € (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 32.703,89 €, πλέον 39.244,67 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

γ) 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 15.756,45 €, πλέον 18.908,17 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

δ) 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 28.388,79 €, πλέον 34.076,76 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ε) 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 23.561,26 €, πλέον 28.273,52 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

στ) 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 14.851,77 €, πλέον 17.822,12 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ζ) 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 25.827,26 €, πλέον 54.419,97 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

η) 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 39.004,86 €, πλέον 46.805,83 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

θ) 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 70.621,78 €, πλέον 81.733,34 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ι) 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 4.692,37 €, πλέον 4.912,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ια) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά αλληλεγγύης ποσού 88,20 €.

ιβ) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν 4174/2013 (ΚΦΔ), λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 62 § 5 του ν. 2238/1994.

ιγ) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν 4174/2013 (ΚΦΔ), λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 62 § 5 του ν. 2238/1994.

.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι δεν είχαν δηλωθεί δαπάνες του άρθρου 16 του ν. 2238/1994 καθώς επίσης και αποζημίωση άυλης αξίας του άρθρου 13 ν. 2238/1994 για το οικ. έτος και επιπλέον για το οικ. έτος δεν δήλωσε αποζημίωση λόγω καταγγελίας μίσθωσης ως εισόδημα από ακίνητα για το οικ. έτος

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

α) Εσφαλμένος υπολογισμός τεκμηρίων για τα οικ. έτη και

β) Δεν υπολογίστηκε το ποσό των 25.000.000 δρχ το οποίο αφορά πώληση ακινήτου το έτος

γ) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων.

δ) Περιορισμός του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας 120% του ν. 2523/1997 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 στο 50%.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Δ.Ο.Υ. μας απέστειλε το με αριθ. πρωτ. (ΔΕΔ) έγγραφο με συνημμένα:

1) Το με αρ. Πληροφοριακό Δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, Τμήμα Ελέγχου Β΄.

2) Βεβαίωση καταβολής αποδοχών για το έτος

3) Το υπ' αριθμ. διπλότυπο είσπραξης φόρου ωφέλειας από αποζημίωση για άυλη εμπορική αξία για παράταση μίσθωσης ακινήτου.

4) Βεβαίωση αποδοχών για το έτος

5) Το υπ' αριθμ. διπλότυπο είσπραξης φόρου ωφέλειας από αποζημίωση για καταγγελία μίσθωσης ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της περ. ε της παρ. 1 ορίζεται ότι:« **ε)** Η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του ή των προσώπων που τους βαρύνουν κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, η οποία ορίζεται ως εξής: αα)...., ββ)...., Οι διατάξεις της περίπτωσης β', **εκτός αυτών που αναφέρονται στην ακινησία** των αυτοκινήτων, εφαρμόζονται ανάλογα και στην περίπτωση αυτή».

Συνεπώς δεν προβλέπεται από τις διατάξεις που ισχύουν **ακινησία** για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης και δεν έχουν διαγραφεί από το νηολόγιο – λεμβολόγιο, βαρύνουν τα πρόσωπα που τα κατέχουν ή τα χρησιμοποιούν, ολόκληρο το έτος ανεξάρτητα από τη σημαία.

Περαιτέρω ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο για όσα επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή για την καταστροφή του σκάφους, το οποίο έθεσε σε ακινησία την

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το σκάφος αναψυχής που κατείχε και από το έτος λόγω σημαντικών ζημιών είχε παύσει να το χρησιμοποιεί και ως εκ τούτου δεν έπρεπε να δηλωθεί και να φορολογηθεί απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι: « **1.** Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι: « Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

α) Οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή ημιφορτηγού, εκτός από αγροτικό ημιφορτηγό, ή αυτοκινήτου μικτής χρήσης ή αυτοκινήτου τύπου jeep ή αεροσκάφους, κότερου ή θαλαμηγού ή ακάτου ή σκαφών αναψυχής, εκτός από αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18, καθώς και όσοι έχουν στη διάθεσή τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες τέτοιου είδους μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγό τους είτε στα μέλη που τους βαρύνουν είτε σε εταιρίες στις οποίες αυτοί μετέχουν ως εταίροι, διαχειριστές εταίροι ή είναι πρόεδροι ή διοικητές.».

Επειδή όπως ορίζεται στο άρθρο 18 του ν.2238/1994 όπως αντικαταστάθηκε από την παρ. 1 του άρθρου 14 του ν.3220/2004 και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου και νόμου από 1-1-2003, δηλαδή από το οικ. έτος 2004: «Το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται:

θ) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη η οποία προκύπτει με βάση ένα ή περισσότερα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι και δεκατέσσερις (14) φορολογήσιμους ίππους, κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου, της συζύγου του και προσώπων που τους βαρύνουν, που έχουν αποκτηθεί από 1/1/1993 μέχρι την 31/12/2003. Επίσης, προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης άνω των δεκατεσσάρων (14) φορολογήσιμων ίππων που έχουν αποκτηθεί το ίδιο χρονικό διάστημα, εφόσον η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους, μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της παραγράφου 1 του άρθρου 126 του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α΄) δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

ι) Προκειμένου για τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει με βάση επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης κυριότητας ή κατοχής του φορολογουμένου της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, τα οποία αποκτώνται από την 1/1/2004 και εφεξής **και η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία του έτους πρώτης κυκλοφορίας τους** μειωμένη λόγω παλαιότητας κατά τα ποσοστά της κλίμακας της παραγράφου 1 του άρθρου 126 του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α) δεν υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ.

Επειδή η κλίμακα της παρ. 1 του άρθρου 126 του τελωνειακού κώδικα (Ν.2960/2001) έχει ως εξής:

Πάνω από έξι (6) και μέχρι δώδεκα (12) μήνες από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία και με την προϋπόθεση ότι έχει διανύσει περισσότερα από 6000 χιλιόμετρα, μείωση της αξίας σε ποσοστό 7%.

Από	1 μέχρι και 2 έτη	14%
Πάνω από	2 μέχρι και 3 έτη	21%
	3 μέχρι και 4 έτη	28%
	4 μέχρι και 5 έτη	34%
	5 μέχρι και 6 έτη	40%
	6 μέχρι και 7 έτη	46%

	7 μέχρι και 8 έτη	52%
	8 μέχρι και 9 έτη	57%
	9 μέχρι και 10 έτη	62%
	10 μέχρι και 11 έτη	67%
	11 μέχρι και 12 έτη	70%
	12 μέχρι και 13 έτη	73%
	13 μέχρι και 14 έτη	76%
	14 μέχρι και 15 έτη	79%
	15 έτη	80%

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε βεβαίωση που να προκύπτει η εργοστασιακή τιμολογιακή αξία των αυτοκινήτων με αρ., 4554 κ. εκ. και, 3498 κ. εκ., ορθώς η φορολογική αρχή υπολόγισε την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης για τα οικ. έτη και και ως εκ τούτου απορρίπτεται ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ορίζεται όρι:« **ζ)** Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.».

Επειδή σύμφωνα με το με Αρ. πρωτ.: Δ12Α 1148627 ΕΞ 27.9.2013 έγγραφο με θέμα **Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών** αναφέρεται ότι: «2. Επισημαίνεται ότι τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους (σχετ. έγγραφα 1087172/1642/Α0012/25.10.2005, 1085447/1986/Α0012/24.10.2006). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Διευκρινίζεται επίσης ότι αν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και ο

προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των [άρθρων 16](#) και [17](#) του Κ.Φ.Ε., οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (σχετ. έγγραφο Δ12Α 1051611 ΕΞ2013/22-3-2013).».

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, ο οποίος αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο οποίος δεν γίνεται αποδεκτός διότι τα έτη δεν είναι συνεχόμενα ήτοι από το πρώτο οικ. έτος του πίνακα ανάλωσης που προσκομίσθηκε, το επόμενο είναι το οικ. έτος, παραλείποντας από τον πίνακα τα οικ. έτη και

Επειδή όπως προκύπτει από την από έκθεση μερικού ελέγχου, της Δ.Ο.Υ., ο προσφεύγων μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους, βάσει δηλώσεων είχε υπόλοιπο κεφάλαιο σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΧΗΜΑΤ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓ.ΕΤΩΝ
(ΑΡΘΡΟ 19&2 περ.ζ.Ν2238/94)-

Οικ. έτος	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗ ΜΑ	ΠΟΣΑ ΑΠΑΛ.ΔΑΝ ΕΙΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΡΘ.16	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΡΘ.17	ΣΥΝΟΛΟ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	Ανάλω ση κεφαλ. προηγ ετών	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΤΟΥΣ
1999	39.517.837		39.517.837	38.007.200	6.773.852	44.781.052	-5.263.215		-5.263.215
2000	26.247.019	50.000.000	76.247.019	35.261.200	52.620.072	87.881.272	-11.634.253		-11.634.253
2001	24.306.789		24.306.789	47.880.467	11.247.876	59.128.343	-34.821.557		-34.821.557

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε το με αρ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου με το οποίο ο προσφεύγων πώλησε ακίνητο ιδιοκτησίας του 100% έναντι τιμήματος 25.000.000 δρχ. το οποίο δεν είχε υποβληθεί με την αρχική δήλωση του οικ. έτους το ποσό αυτό γίνεται δεκτό για τον υπολογισμό του κεφαλαίου προηγούμενων ετών και ο ανωτέρω πίνακας αναμορφώνεται με την παρούσα απόφαση ως εξής:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΧΗΜΑΤ.ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓ.ΕΤΩΝ Β'ΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Δ.Ε.Δ
(ΑΡΘΡΟ 19&2 περ.ζ.Ν2238/94)-

Οικ. έτος	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗ ΜΑ	ΠΟΣΑ ΑΠΑΛ.ΔΑΝ ΕΙΑ	ΣΥΝΟΛΟ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΡΘ.16	ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΡΘ.17	ΣΥΝΟΛΟ	Ανάλωση κεφαλ. προηγ ετών	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΕΤΟΥΣ
-----------	------------------------	-------------------------	--------	-------------------	-------------------	--------	---------------------------------	----------	-------------------

1999	39.517.837		39.517.837	38.007.200	6.773.852	44.781.052		-5.263.215	-5.263.215
2000	26.247.019	75.000.000	101.247.019	35.261.200	52.620.072	87.881.272		13.365.747	8.112.532
2001	24.306.789		24.306.789	47.880.467	11.247.876	59.128.343	5.000.000	-29.821.557	-26.709.025

Σύμφωνα με τον ανωτέρω πίνακα δεν υφίσταται υπόλοιπο κεφάλαιο για τις επόμενες χρήσεις και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή δεν του υπολόγισε τον παρακρατηθέντα φόρο από μισθωτές υπηρεσίες, για τα ποσά αυτά που ο έλεγχος έχει προσθέσει ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, για τα οικ. έτη και ..., γεγονός που αναφέρεται αορίστως καθώς από τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου των αντίστοιχων οικ. ετών έχει αυξηθεί ο παρακρατηθείς φόρος μισθωτών υπηρεσιών βάσει ελέγχου σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών και ως εκ τούτου ο ανωτέρω ισχυρισμός ως αλυσιστελώς προβαλλόμενος απορρίπτεται.

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «γ. Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε ποσό που καταβάλλεται, πέρα από τα μισθώματα, από το μισθωτή προς τον εκμισθωτή, σε περίπτωση μίσθωσης ακινήτου μόνου του ή μαζί με τον οποιονδήποτε εξοπλισμό ή εγκατάσταση που τυχόν διαθέτει. Τα αναφερόμενα στα επόμενα εδάφια αυτής της παραγράφου, καθώς και στην παράγραφο 8 του άρθρου 81, εφαρμόζονται ανάλογα και σ' αυτή την περίπτωση.

Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας που προκύπτει από την εφαρμογή αυτής της παραγράφου επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο και καταβάλει αυτόν εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζεται ή εκχωρείται το περιουσιακό στοιχείο, πριν από την με οποιονδήποτε τρόπο μεταβίβαση ή εκχώρηση του οικείου περιουσιακού στοιχείου. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα από τα οποία τα δύο (2) επιστρέφονται θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας. Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής. Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης. Σε περίπτωση εκχώρησης ή μεταβίβασης περιουσιακού στοιχείου από τα αναφερόμενα στη διάταξη αυτή, χωρίς να υποβληθεί η οικεία δήλωση από το δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας για να καταβληθεί με βάση αυτή ο φόρος εφάπαξ, το πρόσωπο που αποκτά το περιουσιακό στοιχείο είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνο με τον μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται.

Όταν δικαιούχοι των εισοδημάτων της παραγράφου αυτής είναι πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101, με την καταβολή του πιο πάνω φόρου δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται στα φυσικά πρόσωπα και στους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. για τα ποσά του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου αυτής.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1052/2007 στην οποία αναφέρεται ότι: «Με τις νέες διατάξεις, **για τα φυσικά πρόσωπα** και για τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε (ομόρρυθμες εταιρείες, ετερόρρυθμες κτλ) με την καταβολή του φόρου είκοσι τοις εκατό (20%) στα εισοδήματα της περίπτωσης γ' της ίδιας παραγράφου (**ποσά που καταβάλλονται πέρα από τα μισθώματα από τον μισθωτή προς τον εκμισθωτή σε περίπτωση μίσθωσης του ακινήτου μόνου του ή μαζί με οποιονδήποτε εξοπλισμό ή εγκατάσταση που τυχόν διαθέτει**) **δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωσή τους, αλλά τα εισοδήματα αυτά συναθροίζονται με τα λοιπά φορολογούμενα εισοδήματα και φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.** Το πέρα από τα μισθώματα καταβαλλόμενο ποσό αποτελεί για τον δικαιούχο **εισόδημα από ακίνητα** και φορολογείται ανάλογα, αφαιρουμένου του φόρου 20% που έχει καταβληθεί.».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό, των 25.000,00 €, που έλαβε ως αποζημίωση για την άυλη εμπορική αξία του ακινήτου του, το έτος φορολογήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 13 του ν. 2238/1994 και εξαντλήθηκε η φορολογική του υποχρέωση, και η φορολογική αρχή εσφαλμένος το πρόσθεσε την κλίμακα του άρθρου 9 του ν. 2238/1994 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «.....Επίσης, σε παρακράτηση φόρου είκοσι τοις εκατό (20%) υπόκειται το ακαθάριστο ποσό της αποζημίωσης που καταβάλει ο εκμισθωτής στο μισθωτή, σε περίπτωση καταγγελίας της σύμβασης εμπορικής μίσθωσης ακινήτου, με βάση νόμο ή μετά από δικαστική απόφαση ή μετά από συμφωνία μεταξύ των διαδίκων που παραιτήθηκαν της σχετικής δίκης.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**3.** Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.....».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αποζημίωση που εισέπραξε λόγω καταγγελίας μίσθωσης ακινήτου, το έτος (οικ.) αφορά αποκατάσταση ζημιών που προκλήθηκαν στο μίσθιο και όχι εισόδημα από ακίνητα αλλά αποτελεί αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό και δεν φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, ο ισχυρισμός αυτός δεν γίνεται αποδεκτός σύμφωνα με τα ανωτέρω και το εισόδημα αυτό λογίζεται ως εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' και φορολογείτε με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994.

Επειδή ο προσφεύγων την αποζημίωση που εισέπραξε λόγω καταγγελίας μίσθωσης ακινήτου, το έτος ... την δήλωσε με την αρχική υποβληθείσα δήλωση σαν «Εισοδήματα τουπου απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα Α.Ε., ΕΠΕ κλπ» κωδ.

659, με το ποσό των 20.826,24 € και τον παρακρατηθέντα φόρο σαν «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της παρ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 5» κωδ. 433, με το ποσό των 4.165,24 € και τα ανωτέρω ποσά θα διαγραφούν από τους ανωτέρω κωδικούς και θα προστεθούν το ποσό των 20.826,24 € ως «Εισόδημα που δεν εντάσσεται σε άλλη περίπτωση του Πιν. 4» κωδ. 507 και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε ποσού 4.165,24 € θα προστεθεί σαν «Φόρος 1%, 4%, 8%, 15% και 20% που παρακρατήθηκαν (άρθρο 55 Κ.Φ.Ε.)» κωδ. 603, θα διενεργηθεί νέα εκκαθάριση του οικ. έτους με συνολικό εισόδημα το ποσό των 78.168,67 € (26.253,63 +31.088,80 + 20826,24).

Επιπλέον θα γίνει νέα εκκαθάριση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης με ποσό για την επιβολή της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, άρθρου 29 του ν. 3986/2011, το ποσό των 78.168,67 € και Έκτακτη εισφορά σε αντικειμενικές δαπάνες, για την κατοχή του Ε.Ι.Χ. ποσού 13,900,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/2008(ΦΕΚ Α'194) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09 (ΦΕΚ Α' 143) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 10 του ν. 3790/09 παρατάθηκαν μέχρι 30/6/2010 οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/2009. Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης 2003, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 παρ 7 Ν. 3888/2010) (ΦΕΚ Α'175) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 παρ 2 Ν. 4002/2011 (ΦΕΚ Α' 180) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 (ΦΕΚ Α' 249) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α' 235) ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και

κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 (ΦΕΚ Α΄ 270) ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος** από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή

συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 (ΦΕΚ Α΄ 129) ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015** παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015** εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «
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 ενάσκησή 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.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προΐσχουσες 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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή τέλος ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, μη νόμιμα επιβλήθηκαν σε βάρος του πρόσθετοι φόροι κατά το άρθρο 1 του ν. 2523/1997, με ποσοστό 120%, ενώ θα έπρεπε να εφαρμοσθή στην περίπτωση του, η νεότερη και ευμενέστερη ποινή καθώς ο πρόσθετος φόρος αποτελεί ποινή και η ανάλογη ρύθμιση του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 κρίνεται επιεικέστερη.

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 τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκαν με το ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:« 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.».

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του 4337/2015, οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ', εφαρμόζονται κατά περίπτωση, για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του νόμου 4337/2015 (12.10.2015) **και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά τις 31.12.2013 ή υποθέσεις από 1.1.2014**, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 1.1.2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του ν. 4174/2013 εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11/12/2015 έκθεση μερικού 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 μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και α) την επικύρωση των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		119.635,61 €
2				Εισόδημα		71.948,56 €
3				Εισόδημα		34.664,62 €
4				Εισόδημα		62.465,55 €
5				Εισόδημα		51.834,78 €
6				Εισόδημα		32.673,89 €
7				Εισόδημα		54.419,97 €
8				Εισόδημα		85.810,69 €
9				Εισόδημα		152.355,12 €
10				Εισόδημα		88,20 €
11				Πρόστιμο Εισοδήματος		300,00 €
12				Πρόστιμο Εισοδήματος		300,00 €

και β) την τροποποίηση της υπ' αρ. 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	54.379,82 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	65.255,79 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	119.635,61 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	32.703,89 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	39.244,67 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	71.948,56 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	15.756,45 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	18.908,17 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	34.664,62 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	28.388,79 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	34.076,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	62.465,55 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	23.561,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	28.273,52 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	51.834,78 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	14.851,77 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	17.822,12 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	32.673,89 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου και έκτακτης εισφοράς	25.827,26 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	28.592,71 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	54.419,97 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	39.004,86 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	46.805,83 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	85.810,69 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου και έκτακτης εισφοράς	70.621,78 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	81.733,34 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	152.355,12 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Α. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης			Βάσει ελέγχου			Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ		
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου		Ατομικό και τέκνων	της συζύγου		Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A-B. Ακίνητα	26.253,63			46.455,08			26.253,63		
Γ. Γεωργικές επιχειρήσεις									
Δ. Εμπορικές επιχειρήσεις									
ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες	31.088,80		15.654,26	31.088,80		15.654,26	31.088,80		15.654,26
Ζ. Ελευθέρια Επαγγέλματα							20.826,24		
Συνολικό Εισόδημα	57.342,43 €		15.654,26	77.543,88 €		15.654,26 €	78.168,67 €		15.654,26 €
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται									
Άθροισμα	57.342,43 €		15.654,26 €	77.543,88 €		15.654,26 €	78.168,67 €		15.654,26 €
Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται									
Υπόλοιπο	57.342,43 €		15.654,26 €	77.543,88 €		15.654,26 €	78.168,67 €		15.654,26 €
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 Ν.2238/1994	3.705,24		3.705,24	2.400,00		2.400,00	3.705,24		3.705,24
Φορολογητέο Ποσό	53.637,19 €		11.949,02 €	75.143,88 €		13.254,26 €	74.463,43 €		11.949,02 €

Β. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Λ.Π.

ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	φόρος	εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	
Εισόδημα Του υπόχρεου 53.637,19	13.182,13	Του υπόχρεου 75.143,88	21.657,55	εισόδημα Του υπόχρεου 74.463,43	21.385,37	8.203,24
Μειώσεις από το φόρο	1.142,55		1.216,44		1.142,55	0,00
Εισόδημα Της συζύγου		Της συζύγου		Εισόδημα Της συζύγου		0,00
Υπόλοιπο φόρου	12.039,58		20.441,11		20.242,82	8.203,24
Συμπληρωματικός φόρος	405,98	Συμπληρωματικός φόρος	718,,38	Συμπληρωματικός φόρος	405,98	0,00
Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	12.445,56	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	21.159,49	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	20.648,80	8.203,24
Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	3.115,83	Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	3.115,83	Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	3.115,83	0,00
Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	5.410,29	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	5.410,29	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	5.410,29	0,00
Φόρος που καταβλήθηκε.....			4.165,24	Φόρος που παρακρατήθηκε	4.165,24	
Υπόλοιπο φόρου	3.919,44 €	Υπόλοιπο φόρου	9.940,85	Υπόλοιπο φόρου	7.957,44	4.038,00
προστίθενται		προστίθενται		προστίθενται		
		Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 54 μήνες Χ2%=108%	4.912,56	Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 54 μήνες Χ2%=108%	4.361,04	4.361,04
Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	498,38	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	498,38	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	498,38	0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο	811,97	Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο	811,97	Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο	811,97	0,00
ΟΓΑ χαρτοσήμου	162,39	ΟΓΑ χαρτοσήμου	162,39	ΟΓΑ χαρτοσήμου	162,39	0,00
Σύνολο οφειλής	5.392,18	Σύνολο οφειλής	16.326,15	Σύνολο οφειλής	13.791,22	8.399,04

Γ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	
Φορολογητέο εισόδημα	82.333,91	15.654,26	77.543,88	15.654,26	78.168,67	15.654,26	4.165,24
Συντελεστής εισφοράς	3%	1%	3%	1%	3%	1%	
εισφορά	2.470,02	156,54	2.626,56	156,54	2.345,06	156,54	124,96
Επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης	13.900,00		13.900,00		13.900,00		
Συντελεστής εισφοράς	5%		5%		5%		0,05
εισφορά	695,00		695,00		695,00		
Σύνολο εισφοράς	3.165,02	156,54	3.321,56	156,54	3.040,06	156,54	124,96
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ή ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ							124,96

Το ποσό των 124,96 € για επιστροφή ή συμψηφισμό της έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης προέκυψε διότι στην αρχική δήλωση στον κωδ. 659 δηλώθηκε ολόκληρο το αυτοτελώς φορολογούμενο εισόδημα χωρίς να αφαιρεθεί ο παρακρατηθείς φόρος.

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	88,20 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	88,20 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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 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).