



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 19-2-2019

Αριθμός Απόφασης: 432

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- 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' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την από 17-02-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του , ΑΦΜ , κατοίκου , επί της οδού , Τ.Κ. , κατά: α) της υπ' αριθμ. /21-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007), β) της υπ' αριθμ. /21-12-2015 οριστικής

πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ.έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008), **γ)**της υπ' αριθμ./21-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009) και **δ)**της υπ' αριθμ./21/12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010) και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17-02-2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του**, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/21-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.932,29€, πλέον διαφορά τελών χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 248,28€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας επί του εισοδήματος ποσού 2.318,75€, πλέον πρόσθετα τέλη ανακρίβειας χαρτοσήμου & εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 297,94€, **ήτοι συνολικό ποσό 4.797,26€**, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης.
- Με την με αριθμό/21-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 2.527,11€, πλέον διαφορά τελών χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 248,28€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας επί του εισοδήματος ποσού 3.032,53€, πλέον πρόσθετα τέλη ανακρίβειας χαρτοσήμου & εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 297,94€, **ήτοι συνολικό ποσό 6.105,86€**, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης.
- Με την με αριθμό/21-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.776,32€,

πλέον διαφορά τελών χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 253,26€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας επί του εισοδήματος ποσού 2.131,58€, πλέον πρόσθετα τέλη ανακρίβειας χαρτοσήμου & εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 303,91€, **ήτοι συνολικό ποσό 4.465,07€**, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης.

- Με την με αριθμό/21-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 1.946,35€, πλέον διαφορά τελών χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 253,26€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας επί του εισοδήματος ποσού 2.140,99€, πλέον πρόσθετα τέλη ανακρίβειας χαρτοσήμου & εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 278,59€, **ήτοι συνολικό ποσό 4.619,18€**, λόγω ανακρίβειας της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, δυνάμει της υπ' αριθμ./20-10-2014 αρχικής εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου και της υπ' αριθμ./16-11-2015 συμπληρωματικής εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, για τα οικονομικά έτη 2008 – 2011. Ο προσφεύγων κατά τα ελεγχόμενα έτη διατηρούσε ατομική επιχείρηση, ως αγρότης κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., με αντικείμενο εργασιών την καλλιέργεια δημητριακών (εκτός ρυζιού), οσπρίων και ελαιούχων σπόρων και έδρα

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ./5-11-2013 πληροφοριακό έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αλεξανδρούπολης (αρ. πρωτ./10-12-2013 & αρ. πρωτ. εισερχομένου/21-12-2013), σύμφωνα με το οποίο, ο, επίσης αγρότης ενταγμένος στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., κατήγγειλε τον προσφεύγοντα για αθέτηση προφορικής συμφωνίας μεταξύ τους, η οποία αφορούσε την καλλιέργεια, συγκομιδή και διάθεση από τον, της ετήσιας παραγωγής βιολογικής μηδικής που θα προέκυπτε από έκταση 187 στρεμμάτων αγροτεμαχίων που βρίσκονται στην κτηματική περιοχή του Δήμου, τα οποία κατείχε ο προσφεύγων, είτε ως ιδιόκτητα είτε ως μισθωμένα και τα οποία δήλωνε τόσο στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος, όσο και σε διάφορες δημόσιες υπηρεσίες (ΟΠΕΚΕΠΕ κ.λ.π.) και ελάμβανε αποζημιώσεις και επιδοτήσεις. Ακόμη, υπήρχε μεταξύ τους προφορική συμφωνία, κατόπιν ανωμοτί δηλώσεων που είχαν καταθέσει αμφότεροι στη Δικαιοσύνη, σύμφωνα με την οποία ο θα κατέβαλε στον προσφεύγοντα το ποσό των 6.000,00€ ετησίως για τέσσερα έτη, από 1/1/2007 έως 31/12/2010.

Βάσει του ως άνω πληροφοριακού εγγράφου συντάχθηκε η από 21/12/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις. Ο προσφεύγων αμφισβητώντας το αποτέλεσμα του ελέγχου άσκησε την υπ' αριθμ./17-2-2016 ενδικοφανή

προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης. Για την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 638/14-6-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης, με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως εκπρόθεσμη. Κατά της υπ' αριθμ. 638/14-6-2016 απόφασης της ΔΕΔ ο προσφεύγων άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Δικαστηρίου ζητώντας την ακύρωσή της, καθώς και την ακύρωση των υπ' αριθμ. ...,, και/21-12-2015 προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και της από 21-12-2015 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο εξέδωσε την με αριθμό/30-3-2018 απόφασή του με την οποία δέχεται την προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ. 638/14-6-2016 απόφαση της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης και αναπέμπει την υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση προκειμένου η υπ' αριθμ./17-2-2016 ενδικοφανής προσφυγή να εξετασθεί από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, λογιζόμενη ως εμπρόθεσμη, με το σκεπτικό ότι το Ελληνικό Δημόσιο δεν ενημέρωσε τον προσφεύγοντα σχετικά με τις συνέπειες από την εκπρόθεσμη άσκηση της προσφυγής. Η ως άνω δικαστική απόφαση κοινοποιήθηκε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών Αθηνών στις 22-10-2018.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Αίρεται το εκπρόθεσμο άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής για το λόγο ότι η φορολογική αρχή, κατά την γνωστοποίηση του σχετικού δικαιώματός του, δεν του γνωστοποίησε τις συνέπειες από την παράλειψη της άσκησης της.
2. Δεν υπήρξε προφορική μίσθωση των αγροτεμαχίων με τον καταγγέλλοντα, αλλά μια ιδιότυπη μορφή συνεργασίας, σύμφωνα με την οποία συμφωνήθηκε ο να καλλιεργεί, για λογαριασμό του προσφεύγοντα, 187 στρέμματα αγρών με μηδική, η οποία θα πωλείται με τιμολόγια του προσφεύγοντα, ενώ το κέρδος από την πώληση της σοδειάς θα μοιράζεται μεταξύ των δύο, μετά την αφαίρεση των εξόδων καλλιέργειας. Από την παραπάνω συνεργασία, αυθαίρετα ο καταγγέλλων κατέθεσε 6.000,00€ στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δέχθηκε αβίαστα την καταγγελία χωρίς να ελέγξει τον καταγγέλλοντα. Τα επίμαχα χωράφια ήταν μισθωμένα από τον προσφεύγοντα χωρίς δικαίωμα υπομίσθωσης. Όλα τα τιμολόγια πώλησης, η αποζημίωση του ΕΛΓΑ και οι καταβολές προς τον ΤΟΕΒ εκδόθηκαν στο όνομά του. Το υπ' αριθμ./2013 βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών αναφέρει ότι η μίσθωση που καταγγέλλει ο δεν έχει αποδειχθεί.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Η εξέταση του πρώτου ισχυρισμού παρέλκει, καθώς η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται από την Υπηρεσία μας σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2018 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία αναπέμπεται η υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου αυτή να εξεταστεί ως εμπρόθεσμη στην ουσία της

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 ως 3 του Ν. 2238/94 «1.Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2.

2.Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

3. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν. 2238/94 «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51.

Ο φόρος αυτού του νόμου, τα Πρόστιμα και οι Πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.

2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προσέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

A-B. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές, επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α` έως Ζ` της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 20 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις «Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, είτε από εκμίσθωση ή επίταξη ή έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή από παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών. Το εισόδημα αυτό αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, καθώς και από πρόσωπο στο οποίο έχει μεταβιβασθεί, με οριστικό συμβόλαιο, το δικαίωμα ενάσκησης επικαρπίας, κατά περίπτωση. Επίσης εισόδημα από ακίνητα θεωρείται και το δικαίωμα που αποκτάται από τον κύριο του εδάφους προκειμένου για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου ή αν πρόκειται για επιφάνειες και εμφυτεύσεις που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του α.ν. 2783/1941 (ΦΕΚ 29 Α)».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. του άρθρου 77 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις: «Ιδιωτικά έγγραφα μίσθωσης αστικών ακινήτων ασχέτως ποσού μισθώματος ή γεωργικών ακινήτων, εφόσον το μίσθωμα είναι ανώτερο των εκατό (100) ευρώ κατά μήνα, προσκομίζονται από τον εκμισθωτή ή τον μισθωτή για θεώρηση, μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη σύνταξή τους, στον προϊστάμενο οποιασδήποτε δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Τα έγγραφα αυτά υποβάλλονται σε δύο αντίγραφα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο σε αυτόν που τα προσκόμισε και το άλλο παραμένει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία ή σε περίπτωση αναρμοδιότητας, διαβιβάζεται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του εκμισθωτή»

Επειδή, σύμφωνα στο άρθρο 8 παρ.16 του ν. 1882/1990 ορίζεται ότι: «Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα».

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 77 του Ν. 2238/94, ένα μισθωτήριο συμβόλαιο θα πρέπει να «θεωρείται» από τη Δ.Ο.Υ. είτε εμπρόθεσμα είτε εκπρόθεσμα, ανεξάρτητα από το περιεχόμενό του (έγγραφο Υπ. Οικ.1088066/1707/Α0012/21-9-2007).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 4 του ΚΔΔ, οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ιδίου άρθρου αποδεικτική δύναμη (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- Ο προσφεύγων στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των ελεγχόμενων ετών, δηλώνει εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις τεκμαρτά προσδιοριζόμενο (Κωδ: 915), καθώς και από αγροτικές ενισχύσεις (Κωδ: 477). Επίσης, κατά τα οικ. έτη 2008 & 2009 δηλώνει καταβολή ενοικίων για μίσθωση γεωργικής γης (Κωδ: 335).
- Σύμφωνα με το υπ' αριθμ./5-11-2013 πληροφοριακό έγγραφο του ΣΔΟΕ Αλεξανδρούπολης, η προφορική συμφωνία μίσθωσης μεταξύ του προσφεύγοντα και του αποδεικνύεται από τις ανωμοτί δηλώσεις κατά την κατάθεση αμφοτέρων στη Δικαιοσύνη.
- Με το ίδιο ως άνω πληροφοριακό έγγραφο του ΣΔΟΕ βεβαιώνεται ότι καταβλήθηκε το ποσό των 6.000,00€ ως ενοίκιο από το στον για τις χρήσεις 2007, 2008 & 2009, ενώ για το έτος 2010 δεν καταβλήθηκε, καθώς δεν υπήρξε παραγωγή λόγω εκτεταμένων καταστροφών από πλημμύρες.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα ιδιωτικό συμφωνητικό που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του σχετικά με το είδος της συνεργασίας που υποστηρίζει ότι είχε με τον

Επειδή, από τον έλεγχο του ΣΔΟΕ Αλεξανδρούπολης, όπως ρητά αναφέρεται τόσο στο υπ' αριθμ./5-11-2013 πληροφοριακό έγγραφό του προς τη Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, όσο και στο συνημμένο Υ.Σ.Ε., διαπιστώθηκε η απόκρυψη φορολογητέας ύλης από τον προσφεύγοντα (εισοδήματα από ακίνητα), ποσού 6.000,00€ ετησίως για τις χρήσεις 2007-2008-2009.

Επειδή, δεν υπάρχει παράλειψη τήρησης ουσιώδους τύπου στην περίπτωση που συντάχθηκε έκθεση ελέγχου από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. επί τη βάσει άλλης έκθεσης ελέγχου, η οποία συντάχθηκε από υπάλληλο αναρμόδιας Δ.Ο.Υ. και

υιοθετούνται οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα αυτής. Και αυτό γιατί στην περίπτωση αυτή έλαβε χώρα η απαιτούμενη εκτίμηση των διαλαμβανομένων στην άλλη έκθεση στοιχείων από το όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Δ.Ο.Υ. και συντάχθηκε και σχετική έκθεση (ΔΕΦΘες 41/2002, ΔΝΦ 2003, σ.319). Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση, που ο έλεγχος και η σύνταξη της σχετικής έκθεσης από όργανο της αρμόδιας για την επιβολή του φόρου Φορολογικής Αρχής έχει στηριχθεί σε εκτίμηση εγγράφων άλλης οικονομικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21/12/2015 έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. 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.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, 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. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται στο Άρθρο 58 (Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης): 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. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./21-12-2015 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

– Υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008:

Διαφορά φόρου εισοδήματος: 1.932,29 €

Διαφορά τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων & ΟΓΑ χαρτοσήμου : 248,28 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ ΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (62 μήνες Χ 0,73% = 45,26%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.318,75	966,15	874,55	1.840,7	1.840,70
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ & ΟΓΑ	297,94	124,14	112,37	236,51	236,51

– Υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009:

Διαφορά φόρου εισοδήματος: 2.527,11 €

Διαφορά τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων & ΟΓΑ χαρτοσήμου : 248,28 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤ ΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (62 μήνες Χ 0,73% = 45,26%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	3.032,53	1.263,56	1.143,77	2.407,33	2.407,33
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ & ΟΓΑ	297,94	124,14	112,37	236,51	236,51

– Υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010:

Διαφορά φόρου εισοδήματος: 1.776,32 €

Διαφορά τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων & ΟΓΑ χαρτοσήμου : 253,26 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (62 μήνες X 0,73% = 45,26%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.131,58	888,16	803,96	1.692,12	1.692,12
ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ & ΟΓΑ	303,91	126,63	114,63	241,26	241,26

– Υπ' αριθμ./2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011:

Διαφορά φόρου εισοδήματος: 1.946,35 €

Διαφορά τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων & ΟΓΑ χαρτοσήμου : 253,26 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (110%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (62 μήνες X 0,73% = 45,26%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.140,99	973,18	880,92	1.854,10	1.854,10

ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ & ΟΓΑ	278,59	126,63	114,63	241,26	241,26
--	--------	--------	--------	--------	--------

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/17-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και

α) την **επικύρωση** των υπ' αριθμ. /21-12-2015, /21-12-2015, /21-12-2015 και /21-12-2015 πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008, 2009, 2010 και 2011, με την τροποποίηση αυτών μόνο ως προς την εφαρμογή ευνοϊκότερων διατάξεων επί των πρόσθετων φόρων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

– Υπ' αριθμ. /2015 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008-**(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)**

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Κύριος φόρος	-1.885,79	46,50	
Διαφορά φόρου		1.932,29	1.932,29
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από ακίνητα & ΟΓΑ χαρτ/μου		248,28	248,28
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επί του εισοδήματος		2.318,75	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτ/μου		297,94	
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			966,15
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			124,14
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			874,55
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			112,37

Συνολικό ποσό καταλογισμού	-1.885,79	4.797,26	4.257,78
-----------------------------------	------------------	-----------------	-----------------

– Υπ' αριθμ./2015 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009-**(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)**

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Κύριος φόρος	414,96	2.942,07	
Διαφορά φόρου		2.527,11	2.527,11
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από ακίνητα & ΟΓΑ χαρτ/μου		248,28	248,28
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επί του εισοδήματος		3.032,53	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτ/μου		297,94	
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			1.263,56
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			124,14
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			1.143,77
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			112,37
Συνολικό ποσό καταλογισμού	414,96	6.105,86	5.419,23

– Υπ' αριθμ./2015 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010-**(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)**

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Κύριος φόρος	-1.188,22	588,10	
Διαφορά φόρου		1.776,32	1.776,32
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από ακίνητα & ΟΓΑ χαρτ/μου		253,26	253,26
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επί		2.131,58	

του εισοδήματος			
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτ/μου		303,91	
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			888,16
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			126,63
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			803,96
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			114,63
Συνολικό ποσό καταλογισμού	-1.188,22	4.465,07	3.962,96

– Υπ' αριθμ./2015 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011-**(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)**

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Κύριος φόρος	-406,24	1.540,11	
Διαφορά φόρου		1.946,35	1.946,35
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από ακίνητα & ΟΓΑ χαρτ/μου		253,26	253,26
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επί του εισοδήματος		2.140,99	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας χαρτοσήμου & ΟΓΑ χαρτ/μου		278,59	
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			973,18
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			126,63
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο εισόδημα			880,92
Τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 στο χαρτόσημο			114,63
Συνολικό ποσό καταλογισμού	-406,24	4.619,19	4.294,97

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.