



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20.10.2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1610

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή.
8. Την με ημερομηνία κατάθεσης δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθ. Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθ. (εν μέρει δεκτή) Απόφαση του ΙΕ΄ Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης αναπομπής της υπόθεσης στην Υπηρεσία μας.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ οικονομικού έτους 2012 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος ποσού 108.228,12 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 111.612,24 €, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 10.508,31 €, κατόπιν διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία ύψους 250.000,00 €.

Ο προσφεύγων, υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ./..... ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε την ακύρωση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Με την με αριθμό απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, που δημοσιεύτηκε την κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης.
 - Την του κοινοποιήθηκε η με αριθμό ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την οποία καλούνταν να εξοφλήσει το ποσό των 230.348,67 €, αγνοώντας πλήρως την αιτία της ως άνω οφειλής.
 - Μόλις την έλαβε για πρώτη φορά γνώση ότι εκδόθηκε σε βάρος του η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Ταυτόχρονα πληροφορήθηκε ότι δεν έγινε καμία πράξη προσβολής της.
 - Σε μία προσπάθεια προάσπισης των δικαιωμάτων του και ενόψει της ανεπανόρθωτης βλάβης και του επικείμενου κινδύνου που θα του προκαλούνταν με την ως άνω καταλογιστική πράξη, προσέφυγε με την υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, σε βάρος της προσαλλόμενης οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, στην άσκηση της οποίας νομιμοποιούνταν βάσει του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, του άρθρου 6 παρ. 1 της ΕΣΔΑ και βάσει του άρθρου 24 παρ. 4 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

- 2) Παράβαση του άρθρου 25 του Πτωχευτικού Κώδικα. Αυτοδίκαιη αναστολή των ατομικών καταδιωκτικών μέτρων των πιστωτών.
- 3) Το επίμαχο με αριθμό προσύμφωνο, με βάση το οποίο του καταλογίστηκε αυτό το υπέρογκο ποσό φόρου ύψους 230.348,67 €, ακυρώθηκε με τη με αριθμό πράξη, και ήδη από το έτος 2011, υπέγραψε με τους αγοραστές ιδιωτικό συμφωνητικό με το οποίο ανέλαβε την υποχρέωση να τους επιστρέψει το συνολικό ποσό των 250.000,00 €. Από τη στιγμή που κλήθηκε ήδη από το έτος 2011 να επιστρέψει το ως άνω ποσό των 250.000,00 €, και δημιουργήθηκε με βάση τα παραπάνω ισόποσο χρέος του, δεν ήταν δυνατόν το υπό κρίση ποσό να θεωρηθεί εισόδημά του.
- 4) Εσφαλμένη εφαρμογή νομοθετικής διάταξης. Ο φόρος εισοδήματος πρέπει να υπολογιστεί βάσει του άρθρου 34 Ν. 2238/1994 και όχι με βάση το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994.
- 5) Το ποσό πρόσθετων φόρων που επιδικάστηκε παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας, καθώς και την αρχή της αναδρομικής εφαρμογής των μεταγενέστερων ευμενέστερων διατάξεων.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφαση, απορρίπτοντας αυτήν ως απαράδεκτη λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης ως προς την άσκησή της καθώς και εκπρόθεσμης άσκησής της.

Κατά της απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων κατέθεσε την από δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Άσκησε ο ίδιος την ενδικοφανή προσφυγή και το υπό κρίση ένδικο βοήθημα λόγω αδράνειας της συνδίκου, καθώς η τελευταία δεν τον ενημέρωσε για την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (η οποία κοινοποιήθηκε μόνο στην σύνδικο), δεν άσκησε τη σχετική ενδικοφανή προσφυγή και ούτε την δικαστική προσφυγή ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου.
- Μη νομίμως η ενδικοφανής του προσφυγή απορρίφθηκε ως εκπρόθεσμη από την Δ.Ε.Δ., διότι η επίμαχη πράξη καταλογισμού ουδέποτε του κοινοποιήθηκε και περαιτέρω μη νομίμως η Δ.Ε.Δ. έκρινε ότι αυτός δεν δικαιούνταν να ασκήσει τη σχετική ενδικοφανή προσφυγή, καθώς οι σχετικοί περιορισμοί που αφορούν τον πτωχό εφαρμόζονται μόνο στην περίπτωση ένδικων βοηθημάτων και μέσων ενώπιον των δικαστηρίων και όχι κατά την διοικητική διαδικασία.
- Με την επιβολή του πρόσθετου φόρου παραβιάζονται η αρχή της αναλογικότητας και της αναδρομικής εφαρμογής των μεταγενέστερων ευνοϊκότερων διατάξεων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το Διοικητικό Πρωτοδικείο (ΙΕ΄ Τριμελές Τμήμα) με την υπ' αριθ. απόφαση του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την έκανε αυτή εν μέρει δεκτή:

- ακυρώνοντας την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατά το μέρος που είχε απορριφθεί η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος ως προς τον επιβληθέντα σε βάρος του πρόσθετο φόρο με την υπ' αριθ. καταλογιστική πράξη του Προϊσταμένου της Ζ΄ Δ.Ο.Υ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
- αναπέμποντας την υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων), προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα παραπάνω (για την επιβολή του πρόσθετου φόρου),
- απορρίπτοντας την προσφυγή κατά τα λοιπά.

Στο σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης ορίζονται τα εξής:

(σκέψη 8) «...η κρινόμενη προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά τον επιβληθέντα με την ως άνω καταλογιστική πράξη κύριο φόρο και την σχετική εισφορά αλληλεγγύης οικονομικού έτους 2012 (που αποτελούν φορολογικές ενοχές του προσφεύγοντος οι οποίες γεννήθηκαν πριν από την κήρυξη της πτώχευσης και συνεπώς περιλαμβάνονται κατά τα προεκτεθέντα στην πτωχευτική περιουσία, ανεξαρτήτως του χρόνου διαπίστωσης και βεβαίωσης αυτών από τη φορολογική αρχή) πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, προεχόντως διότι ο προσφεύγων, ο οποίος τελεί από τις σε κατάσταση πτώχευσης άσκησε στις την υπό κρίση προσφυγή, χωρίς να έχει ζητήσει και να έχει λάβει σχετική άδεια της Προέδρου του Τριμελούς Συμβουλίου Διεύθυνσης του Δικαστηρίου τούτου (βλ. ΔΕΦΘεσ/νικής 444/2017, ΔΕΦΑΘ 4750/2017, 6196/2014, 5978/2013). Εξάλλου, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει αδράνεια της συνδίκου γιατί η τελευταία δεν εμφανίζεται αδρανής ή αδιάφορη για τις υποθέσεις του πτωχού καθώς, λίγες μέρες πριν ο προσφεύγων ασκήσει την από ενδικοφανή προσφυγή η σύνδικος είχε ασκήσει εμπροθέσμως την ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και της σχετικής ταμειακής βεβαίωσης που αφορούν το χρέος που προέκυψε από την ως άνω καταλογιστική πράξη, η οποία (ανακοπή) εκκρεμεί προς εκδίκαση και της οποίας αντίγραφο περιλαμβάνεται στα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης.

(σκέψη 9) Επειδή, περαιτέρω όσον αφορά το μέρος της επίδικης υπόθεσης που αφορά την επιβολή πρόσθετου φόρου, λαμβάνοντας περαιτέρω υπόψη ότι: α) σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στην τέταρτη σκέψη σε περίπτωση επιβολής, μετά την κήρυξη της πτώχευσης, πρόσθετου φόρου ως κύρωσης για υποβολή ανακριβούς δήλωσης, η εξ αυτής απορρέουσα ενοχή ανήκει στη μεταπτωχευτική περιουσία, δεδομένου ότι γεννιέται με την έκδοση της σχετικής (διαπλαστικού χαρακτήρα) καταλογιστικής διοικητικής πράξης, για την περιουσία δε αυτή ο πτωχός έχει ικανότητα άσκησης ενδίκων βοηθημάτων ή μέσων ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, β) τόσο στην ενδικοφανή προσφυγή όσο και στην κρινόμενη προσφυγή και στους πρόσθετους λόγους αυτής περιέχονται ειδικότεροι λόγοι που αφορούν τον καταλογισμό σε βάρος του προσφεύγοντος

πρόσθετου φόρου (παραβίαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής των μεταγενέστερων ευνοϊκότερων διατάξεων και παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας), παραδεκτως ασκείται η κρινόμενη προσφυγή από τον προσφεύγοντα κατά το μέρος που αυτή αφορά τον επιβληθέντα σε βάρος του πρόσθετο φόρο και πρέπει να ερευνηθεί περαιτέρω.»

Επειδή, 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. ...

5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

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, σύμφωνα με το άρθρο 58 παρ. 1 του ν. 4174/2013 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: **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, σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, 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 καταβολής. 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 την ΠΟΛ. 1003/2018 ορίζεται ότι: «...για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58,58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011), δεν επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη η διάταξη του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, ως ακολούθως:

- Υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011):

Διαφορά φόρου: **108.228,12 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (94%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (82 μήνες Χ 0,73% = 59,86%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	

ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	101.734,43€	54.114,06€	64.785,35€	118.899,41€	101.734,43€
-------------------------------------	-------------	------------	------------	-------------	-------------

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο συνολικός πρόσθετος φόρος ανακρίβειας σύμφωνα με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011) ανέρχεται σε 111.612,24 €. Ο ανωτέρω πρόσθετος φόρος ανακρίβειας αναλύεται σε 101.734,43 € (108.228,12 € * 94%), ο οποίος αντιστοιχεί στη διαφορά φόρου ύψους 108.228,12 € και σε 9.877,81 € (10.508,31 € * 94%), ο οποίος αντιστοιχεί στη διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 10.508,31 €.

Επειδή, με την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Α 1176363 ΕΞ 23-11-2018 της ΑΑΔΕ, με θέμα (Μη υπολογισμός κυρώσεων στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, κατά την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου), διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «Σχετικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

«1. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο αριθ. Δ12Α 1132102 ΕΞ 2012/24.9.2012 έγγραφό μας, δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος του ν. 2523/1997 στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και του τέλους επιτηδεύματος, όταν υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ομοίως και κατά τον υπολογισμό του πρόστιμου που επιβάλλεται στις δηλώσεις που υποβάλλονται στο πλαίσιο του ν. 4512/2018, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ των χρεωστικών ποσών ανά ΚΑΕ φόρου, χαρτ/μου και ΟΓΑ χαρτ/μου και όχι στη διαφορά των ποσών της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1138641 ΕΞ 2018/21.9.2018 έγγραφό μας).

2. Τέλος, οι ως άνω κυρώσεις δεν επιβάλλονται στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ 27.3.2014 (Β' 812) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. και η ΠΟΛ.1197/2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (Β' 4385/2017 και Β' 437/2018))».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω προβαίνουμε διά της παρούσας απόφασης στην διαγραφή των πρόσθετων φόρων επί της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, ήτοι διαγραφή ποσού 9.887,81 ευρώ.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς την μη νόμιμη επιβολή του πρόσθετου φόρου γίνεται μερικώς αποδεκτός, ήτοι ως προς τον πρόσθετο φόρο που επιβλήθηκε επί της διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς το Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης έκρινε ότι η προσφυγή κατά το μέρος που αφορά τον επιβληθέντα κύριο φόρο και ειδική εισφορά αλληλεγγύης απαράδεκτως ασκείται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ: και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011)

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά απόφασης Δ.Ε.Δ. - ελέγχου
Διαφορά φόρου	108.228,12€	108.228,12€	0,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	111.612,24€	101.734,43€	-9.877,81€
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	10.508,31€	10.508,31€	0,00€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	230.348,67€	220.470,86€	-9.877,81€

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.