



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 06/02/2018

Αριθμός Απόφασης: 417



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
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 Απόφασης 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. Τη με ημερομηνία -**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή και του με αριθμ. πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥΕΜΠ.97, κατά των : α) με αριθμ.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 ν. 3758/2009, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007 και β) με αριθμ.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας άρθρου 13 ν. 2238/1994, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από-**2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουΕνδικοφανούς Προσφυγής και του με αριθμ. πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ-2017 υπομνήματος του, τα οποία κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ.-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 ν.3758/2009, διαχειριστικής περιόδου 01-01-2007 έως 31-12-2007(οικ. έτους 2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύρια εισφορά ποσού 1.000,00 € και πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ποσού 1.200,00 €.

Με την υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας του άρθρου 13 ν.2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 - 31/12/2011 (οικ. έτους 2012) επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 3.826,88 € και πρόσθετος φόρος ποσού 4.592,26 €, λόγω μη υποβολής δήλωσης για τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου 10% της εταιρείας «.....» προς τον αδελφό του, αξίας 38.268,83 €.

Αφορμή του ελέγχου, αποτέλεσε η με αριθμό Α/1028 Εισαγγελική Παραγγελία της Εισαγγελέως, η οποία παραπέμπει στην με αριθ. Πρωτ.-2014 πορισματική έκθεση της Οικονομικής Επιθεωρήτριας Κεντρικής Μακεδονίας, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ.με το αριθμ. πρωτ.-2015 έγγραφο. Η ανωτέρω πορισματική έκθεση συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου της περιουσιακής κατάστασης του πρώην υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ.κ., και νυν συνταξιούχου, σύμφωνα με την οποία δημιουργήθηκαν υπόνοιες για μη ξεκάθαρες συναλλαγές στα πλαίσια της ομόρρυθμης εταιρείας στην οποία μετείχε η σύζυγός του και ο υιός

του (προσφεύγων), προτείνοντας διενέργεια τακτικού ελέγχου της ως άνω εταιρείας για όλες τις χρήσεις.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια επανελέγχου με συμπληρωματικά στοιχεία βάσει των πορισμάτων της από/2017 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε για την εταιρία με την επωνυμία “.....” με ΑΦΜ, κατόπιν της με αριθμ./1028 Εισαγγελικής παραγγελίας της Εισαγγελέως, για τη χρήση 2007, την οποία ο προσφεύγων περαίωσε με τις διατάξεις του ν. 3888/2010 και τη χρήση 2011.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή έκτακτης εισφοράς για τη χρήση 2007, έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή, ενώ η πορισματική έκθεση της Οικονομικής Επιθεώρησης για τον, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 68 παρ. 2α ν. 2238/1994, ώστε να δικαιολογήσει την παράταση του χρόνου παραγραφής από πέντε σε δέκα έτη, καθότι, δεν εντοπίστηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Σε κάθε δε περίπτωση, παράταση της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου δεν είναι επιτρεπτή, βάσει της με αριθμ. 1738/2017 απόφασης της Ολομέλειας του ΣτΕ.
2. Εσφαλμένη η επιβολή φόρου υπεραξίας αντί φόρου γονικής παροχής.

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος για επιβολή έκτακτης εισφοράς ν. 3758/2009

Επειδή, το άρθρο 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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.....*

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 1 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας».*

Επειδή, με το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται ...β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν.2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «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 φορολογουμένου 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.....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. »

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1100/2001, παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με τη δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, συμπληρωματικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ και άλλων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «Κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 68, παρ. 2 του Ν.2238/1994 και 39, παρ. 3 του Ν.1642/1986, αναφερόμενων σε οριστικά φύλλα ελέγχου χωρίς διάκριση ως προς τον τρόπο οριστικοποίησής τους (ΣΤΕ.2703/1997), δεν αποκλείεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικών φύλλων και επί οριστικοποιήσεων του αρχικού φύλλου ελέγχου δια διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ("συμβιβασμού"), ακόμη δε και επί περιπτώσεων άρθρου 14 του Ν.2198/1994 (περί περαιώσεως εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων) (ΣΤΕ.1426/2000), κατά τις οποίες η εξώδικη λύση της διαφοράς επέχει θέση "αμετακλήτου δικαστικής αποφάσεως" και για την ταυτότητα του νομικού λόγου και επί περιπτώσεων επίλυσης πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ, κατά το άρθρο 42, παρ. 4 του Ν.1642/1986.

Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, "συμπληρωματικά" στοιχεία δεν αποκλείεται να είναι επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία που τηρούν τρίτες επιχειρήσεις ή και άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούσε ο φορολογούμενος, όσο και η απόκρυψη από αυτόν εισοδημάτων (ΣΤΕ.279/1992, 14/1994, 1425-26/2000, 2448/50/1987, 2677/1986).

Και ναι μεν γενικώς αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία τα οποία ήταν στη διάθεση του αρμόδιου εφόρου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου, έστω και αν αυτά δεν είχαν

ληφθεί υπόψη κατά την έκδοση του φύλλου εκείνου (ΣτΕ.2703/1997, 2473/1996), όμως ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (ΣτΕ.588/1980, 3083/1980, 3760/1982) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτή (ΣτΕ.2985-88/1981).»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1052/2007 παρασχέθηκαν διευκρινήσεις αναφορικά με την εφαρμογή της τροποποιηθείσας με το άρθρο 13 του ν.3522/2006 διάταξης της περ. της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, ορίζεται ότι: «Με τις διατάξεις αυτές το δημόσιο διατηρεί το δικαίωμα να προβεί σε έκδοση και κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου, όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής μετά την πάροδο της προβλεπόμενης αρχικά παραγραφής. Διευκρινίζεται, ότι το φύλλο ελέγχου που θα εκδοθεί στις περιπτώσεις αυτές θα αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα συμπληρωματικά στοιχεία. Η έναρξη ισχύος της ανωτέρω διάταξης ορίζεται, σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22/12/2006)». Επομένως, η εξουσία της ελεγκτικής αρχής περιορίζεται μόνο στην αξιολόγηση των συμπληρωματικών στοιχείων, που δεν είχαν περιέλθει σε γνώση της κατά τον αρχικό χρόνο παραγραφής ή το χρόνο έκδοσης του οριστικού φύλλου ελέγχου ή του σημειώματος περαίωσης, μη δυνάμενης να επεκταθεί σε περαιτέρω ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης της προϋπόθεσης της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, περί ανακρίβειας των δηλώσεων.

Επειδή στο ίδιο πνεύμα εκδόθηκε και η με αριθμ. 2934/2017 απόφαση του ΣτΕ, σύμφωνα με την οποία καταλήγει μεταξύ άλλων στο συμπέρασμα ότι «δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και ως εκ τούτου δεν δικαιολογούν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, τα στοιχεία εκείνα τα οποία περιλαμβάνονται μεταξύ των απαραίτητων που υποβάλλονται σε έλεγχο και ήταν δυνατόν, εάν ήθελε η φορολογική αρχή, να ερευνήσει και ελέγξει κατά τον αρχικό έλεγχο (βλ. ΣτΕ 1359/1987, ΣτΕ 1360/1987, ΣτΕ 529/1988, ΣτΕ 46/1989, ΣτΕ 2376/1990, ΣτΕ 2397/1990, ΣτΕ 2473/1996, ΣτΕ 2703/1997 κ.α.). Εφόσον, λοιπόν, δεν υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία ή η φορολογική αρχή δεν επικαλείται ούτε αποδεικνύει την ύπαρξή τους, τότε δεν είναι νόμιμη η έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου. [...]

Επειδή, περαιτέρω, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για φορολογικές χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έως την 31.12.2013 έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου ή οριστικές πράξεις προσδιορισμού ή καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου, τέλους ή εισφοράς ή εκκαθαριστικά σημειώματα ή οποιαδήποτε άλλη συναφής πράξη, ως νέο στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, θεωρείται

οποιοδήποτε στοιχείο δεν τελούσε σε γνώση της αρμόδιας για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο φορολογικής αρχής, κατά το χρόνο διενέργειάς του».

Επειδή, στο άρθρο 18 του ν.3758/2009 ορίζεται ότι: «1.α. Επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς.....

β. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπουτων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008 εφόσον αυτό είναι εξήντα χιλιάδες ευρώ (60.000 €) και άνω.

γ. Για την εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος δεν προσμετρούνται τα εισοδήματα της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.

2. Η έκτακτη εφάπαξ εισφορά καθορίζεται στο ποσό των χιλίων ευρώ (1.000 €) για ετήσιο συνολικό ατομικό εισόδημα από εξήντα χιλιάδες ένα ευρώ (60.001 €) έως ογδόντα χιλιάδες ευρώ (80.000 €), στο ποσό

3.α. Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παραγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.

β. Για τον υπολογισμό της εισφοράς εκδίδεται εκκαθαριστικό σημείωμα, αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται στον υπόχρεο.

γ.

δ. Οι διατάξεις των άρθρων 66, 67, 68, 69, 70, 71, 74, 75, 84 και 85 του Κ.Φ.Ε., καθώς και του Ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α'), όπως ισχύουν, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή αυτής της εισφοράς, επιφυλασσομένων όσων ορίζονται στις προηγούμενες παραγράφους. Η εισφορά που προκύπτει μετά από έλεγχο που διενεργείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να επιβάλλεται και με το οικείο φύλλο ελέγχου της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1738/2017 κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο

οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).**

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων [11](#) του ν. [3513/2006](#), [29](#) του ν. [3697/2008](#), [10](#) του ν. [3790/2009](#) και [82](#) του ν. [3842/2010](#) είναι αντισυνταγματικές καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή, με την απόφαση 2932/2017 του ΣτΕ ορίζεται ότι :«...τα κριθέντα από την Ολομέλεια του Δικαστηρίου με την απόφαση ΣτΕ 1738/2017, και οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 του ν. 3899/2010, του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθρου δεύτερου παρ. 1 του ν. 4098/2012 αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, για τον ίδιο λόγο για τον οποίο κρίθηκαν από την Ολομέλεια αντισυνταγματικές οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006, του άρθρου 29 του ν. 3697/2008, του άρθρου 10 του ν. 3790/2009 και του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010, δηλαδή διότι παρατείνουν -ενόψει μάλιστα του γενικού τρόπου διατύπωσής τους, τόσο την πενταετή, κατά την παρ. 1, όσο και τη δεκαετή, κατά την παρ. 4 του άρθρου 84 (πρβλ. ΣτΕ

1623/2016 7μ.)- προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων ετών.»

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρίνόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσής των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Στην προκειμένη περίπτωση αφορμή του συγκεκριμένου ελέγχου, αποτέλεσαν τα πορίσματα της από-2017 έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., η οποία συντάχθηκε δυνάμει της με αριθμ. Α/1028 Εισαγγελικής Παραγγελίας της Εισαγγελέωςμε βάση την ταυτάριθμη προκαταρκτική δικογραφία. Η ανωτέρω δικογραφία παραπέμπει στην με αριθμ.-/.....-2014 πορισματική έκθεση της Οικονομικής Επιθεωρητριας, αφορώσα τον πατέρα του προσφεύγοντος,, σύμφωνα με την οποία προτείνεται διενέργεια τακτικού ελέγχου για όλες τις ανέλεγκτες χρήσεις τόσο της ατομικής επιχείρησης της, με Α.Φ.Μ., όσο και της εταιρείας με την επωνυμία “” με Α.Φ.Μ. Ειδικότερα στη συγκεκριμένη αναφορά γίνεται λόγος για κινήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του πατέρα του προσφεύγοντος, που δημιουργούν υπόνοιες για μη εμφανείς συναλλαγές στο πλαίσιο δραστηριοτήτων της ατομικής επιχείρησης της συζύγου του. Παράλληλα, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι συντάχθηκε και η από-2017 πορισματική έκθεση του

Οικονομικού Επιθεωρητή, καθότι η αρχική πορισματική έκθεση της Οικονομικής Επιθεωρήτριας, κρίθηκε ελλιπής από την Επιτροπή Αξιολόγησης Πορισματικών Εκθέσεων. Στα συμπεράσματα της τελευταίας αυτής έκθεσης αναγράφεται ότι με βάση τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου δεν παρατηρήθηκαν μεγάλες αυτοτελείς καταθέσεις στους λογαριασμούς τουπου δεν αιτιολογήθηκαν ούτε αγορές περιουσιακών στοιχείων, από μη εμφανείς και μη νόμιμες πηγές.

Περαιτέρω βάσει της με αριθμ. Α/1028 Εισαγγελικής Παραγγελίας της Εισαγγελέως, η φορολογική αρχή διενήργησε επανέλεγχο στην εταιρία με την επωνυμία “.....” με Α.Φ.Μ., τα αποτελέσματα του οποίου αποτυπώθηκαν στην από-2017 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος. Ειδικότερα, τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας για την διαχειριστική χρήση 2007 προσδιορίστηκαν βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων τρίτων, στο ύψος των 108.137,20€ έναντι των δηλωθέντων ύψους 106.404,71 €, ενώ οι δαπάνες στο ύψος των 843,83€ αντί των δηλωθέντων ύψους 62.741,64€. Σημειώνεται ότι η ανωτέρω διαφορά των δαπανών ύψους 61.897,81 €, προήλθε από τη διαπίστωση της μη ορθής μεταφοράς των δεδομένων των βιβλίων στην υποβληθείσα δήλωση του μηχανογραφικού δελτίου στοιχείων του εντύπου Ε3 οικονομικού έτους 2008. Κατά ακολουθία, τα καθαρά κέρδη της εταιρείας διαμορφώθηκαν στο ύψος των 107.293,37 € έναντι των δηλωθέντων ύψους 43.663,07€, ενώ το ποσοστό των κερδών που αναλογεί στον προσφεύγοντα ως ομορρύθμου μέλους της εταιρείας και το οποίο φορολογήθηκε στο όνομα της εταιρείας, ανήλθε στο ύψος των 53.646,68 € έναντι των δηλωθέντων με την υποβληθείσα δήλωση ύψους 21.831,54 €. Κατόπιν των ανωτέρω πορισμάτων διενεργήθηκε επανέλεγχος με συμπληρωματικά στοιχεία για τη διαχειριστική χρήση 2007 και επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά ν. 3758/2009, διότι το συνολικό καθαρό εισόδημα, φορολογούμενο και απαλλασσόμενο του προσφεύγοντος κατά τη διαχειριστική χρήση 2007, ξεπέρασε τις 60.000,00 € .

Επειδή η μη εμφάνιση καθαρών κερδών ύψους 31.815,14 € τα οποία φορολογήθηκαν στο όνομα της εταιρείας, στον πίνακα 6 (πρόσθετα στοιχεία) και στον κωδικό 431 της με αριθμ.-/2008 υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, του προσφεύγοντος, δεν έχει την έννοια των συμπληρωματικών στοιχείων, καθότι δεν αποτελούν νέα στοιχεία τα οποία προήλθαν στα πλαίσια αξιοποίησης της με αριθμ.-2014 πορισματικής έκθεσης της Οικονομικής Επιθεωρήτριας, σχετικά με την εξακρίβωση υψηλότερου δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά στοιχεία που προέκυψαν ύστερα από εκτεταμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας «.....» τα οποία όμως ήταν στη διάθεση του ελέγχου να τα ερευνήσει και να τα ελέγξει εντός της προβλεπόμενης πενταετίας και ως εκ τούτου, δε δικαιολογείται η έκδοση της με αριθμ.-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 ν. 3758/2009. Συνεπώς βάσει των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με την υπ’ αριθ. 1738/2017 απόφαση της

Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή της έκτακτης εισφοράς, πρέπει να γίνει δεκτός.

Ως προς το δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί εσφαλμένης επιβολής φόρου υπεραξίας αντί φόρου γονικής παροχής

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα: α) Με συντελεστή 20% (είκοσι τοις εκατό) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση: αα) ββ) Εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Για τα φυσικά πρόσωπα και τις επιχειρήσεις με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, που μεταβιβάζουν μερίδια, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται η ελάχιστη αξία μεταβίβασης των μεριδίων, η οποία έχει υπολογισθεί κατά την απόκτηση τους, με βάση τις διατάξεις του παρόντος ή της 1030366/10307/Β0012/ΠΟΛ. 1053/1.4.2003 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 477 Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 5 του άρθρου 3 του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α') ή της 1119720/1980/Α0012/ΠΟΛ. 1259/1999 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 2227Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 11 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 (ΦΕΚ 249 Α') ανάλογα με το χρόνο απόκτησής τους, κατά περίπτωση. Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα. Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, δεν υπόκειται σε φόρο υπεραξίας. Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο προσωπικής εταιρείας ή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας της Α' κατηγορίας της παραγράφου 1 του άρθρου 29 του Ν. 2961/2001, η υπεραξία φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) ».

Επειδή, με το άρθρο 1509 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι: «Η παροχή περιουσίας στο τέκνο από οποιοδήποτε γονέα του, είτε για τη δημιουργία ή τη διατήρηση οικονομικής ή οικογενειακής αυτοτέλειας είτε για την έναρξη ή την εξακολούθηση επαγγέλματος, αποτελεί δωρεά μόνο ως προς το ποσό που υπερβαίνει το μέτρο το οποίο επιβάλλουν οι περιστάσεις.....

Επειδή, με το άρθρο 496 του Αστικού Κώδικα ορίζεται η έννοια της δωρεάς και ειδικότερα ότι: «Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση με το από 03/01/2011 ιδιωτικό συμφωνητικό τροποποίησης της ομόρρυθμης εμπορικής εταιρίας «.....», όπως αυτό καταχωρήθηκε με αριθ. Καταχώρησης /.....2011 στο Βιβλίο Εταιρικών Συμβάσεων Ο.Ε. του Πρωτοδικείου , συμφωνήθηκε η εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβαση συνολικού ποσοστού 40% της ως άνω Ο.Ε. έναντι καταβληθέντος συνολικού τιμήματος 1.200,00 €, εκ των οποίων, ο προσφεύγων έλαβε ποσό 300,00€ που αντιστοιχεί στο 10% της εταιρικής μερίδας που κατείχε. Η μεταγενέστερη δε υποβολή δήλωσης γονικής παροχής δεν ανατρέπει τα δεδομένα εκείνα που προσδίδουν το χαρακτήρα της σύμβασης μεταβίβασης των εταιρικών μεριδίων ως επαχθούς.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης επιβολής φόρου υπεραξίας, κρίνεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

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 πρόσθετου φόρου επί της υπ' αριθμ./2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

–Υπ' αριθμ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου υπεραξίας οικονομικού έτους 2012:

Διαφορά φόρου: **3.826,88 €**

	(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 (50 μήνες Χ 0,73% = 36,5%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	4.592,26 €	1.913,44	1.396,81	3.310,25	3.310,25

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

1. την ακύρωση της με αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων άρθρου 18 ν. 3758/2009 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007 (οικ. έτους 2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω παραγραφής,
2. την επικύρωση της με αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας του άρθ. 13 ν.2238/1994 της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 - 31/12/2011 (οικ. έτους 2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Η εν λόγω πράξη τροποποιείται αποκλειστικά και μόνο προκειμένου να εφαρμοστεί επιεικέστερη κύρωση, σύμφωνα με τις οριζόμενες διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 - 31/12/2011 (οικ. έτους 2012)

	ΕΛΕΓΧΟΥ σε ευρώ (€)	ΑΠΟΦΑΣΗΣ σε ευρώ (€)
Έκτακτη εισφορά	1.000,00	0,00
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας-	1.200,00	0,00
Σύνολο για καταβολή	2.200,00	0,00

Υπ' αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 - 31/12/2011 (οικ. έτους 2012) - Τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017

	ΕΛΕΓΧΟΥ σε ευρώ (€)	ΑΠΟΦΑΣΗΣ σε ευρώ (€)
Κύριος φόρος	3.826,88	3.826,88
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής 120%	4.592,26	
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013		1.913,44
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013		1.396,81
Σύνολο φόρων για καταβολή	8.419,14	7.137,13

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Ση 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.