



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 02-03-2018

Αριθμός Απόφασης: 1592

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 ισχύει.

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' 1440/27-4-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 03-11-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των, με ΑΦΜ και της, με ΑΦΜ κατοίκων αμφοτέρων Γλυφάδας, οδός, κατά:

1) Της υπ' αριθ. /28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006),

2) Της υπ' αριθ. /28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),

3) Της υπ' αριθ. /28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008),

4) Της υπ' αριθ. /28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009),

- 5) Της υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),
- 6) Της υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων αρ.18 Ν.3758/2009, οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2007),
- 7) Της υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν.3833/2010, οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2009),
- 8) Της υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03-11-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, με ΑΦΜ και της, με 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:

- 1) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 85.515,69€ πλέον 102.618,83€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 188.134,52€ για το οικον. έτος 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006),
- 2) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 66.520,52€ πλέον 79.824,62€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 146.345,14€ για το οικον. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),
- 3) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 126.755,92€ πλέον 152.107,10€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 278.863,02€ για το οικον. έτος 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008),
- 4) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 235.455,15€ πλέον 282.546,18€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 518.001,33€ για το οικον. έτος 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009),
- 5) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 381.876,07€ πλέον 458.251,28€ (πρόσθετος φόρος λόγω

ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 840.127,35€ για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

6) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων αρ.18 Ν.3758/2009, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες έκτακτη εισφορά Ν. 3758/2009, ποσού 5.000,00€, πλέον πρόσθετη εισφορά 6.000,00€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 11.000,00€, για το οικ. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),

7) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν.3833/2010, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες έκτακτη εισφορά ποσού 7.248,12€, πλέον πρόσθετη εισφορά 8.697,74€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 15.945,86€, για το οικ. έτος 2010 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2009),

8) Με την υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στους προσφεύγοντες ειδική εισφορά ποσού 36.349,95€, πλέον πρόσθετη εισφορά 43.619,94€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 79.969,89€, για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011).

Με αιτία την αποστολή, κατά το έτος 2011: α) ενός εμβάσματος, με ημερομηνία αίτησης αποστολής στις 17/6/2011, ποσού 10.147,50 €, με χώρα προορισμού την Γαλλία (FR) και αποδέκτη την (Κωδικός Τράπεζας Αποδέκτη) και β) ενός εμβάσματος ποσού 1.400.000,00€ (με εντολέα τον προσφεύγοντα), από τον υπ' αριθ. κοινό λογαριασμό της, με δικαιούχους τους προσφεύγοντες, με χώρα προορισμού την Ελβετία (Κωδικός Τράπεζας Αποδέκτη) και δικαιούχους τους ίδιους, εκδόθηκε η με αριθ./31-01-2014 εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'), της παραγράφου 3 του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994, του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253 Α') και του άρθρου 9^Α του Ν. 2523/97 (ΦΕΚ 179 Α).

Εν συνεχεία και σε εκτέλεση της Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε./2013 έγγραφης παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος προς τις ελεγκτικές υπηρεσίες, εκδόθηκε η με αριθ. Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2015 παραγγελία του ως άνω Εισαγγελέα, για τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (Ν.2523/97, Ν.3691/2008), η οποία παραδόθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με έναν ψηφιακό δίσκο (CD) με τα τραπεζικά δεδομένα του προσφεύγοντα, για τις χρήσεις 2000 έως 2012.

Συνεπεία των ανωτέρω τροποποιήθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η ως άνω εντολή ελέγχου ως προς την διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος, με ελεγχόμενα οικονομικά έτη 2001 - 2013 (χρήσεις 2000 – 2012).

Ο προσφεύγων με τα υποβληθέντα υπομνήματά του, έθεσε στην διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία, ήτοι:

- Συμβάσεις διορισμού ή συνεργασίας με ασφαλειομεσίτη, που έχουν συναφθεί μεταξύ των ασφαλιστικών εταιρειών και της εταιρείας των προσφευγόντων, οι οποίες αναφέρουν κατά περίπτωση και το χρόνο απόδοσης των ασφαλιστρών. Σύμφωνα δε με τους όρους των συμβάσεων αυτών, τα ασφάλιστρα για το διάστημα που παραμένουν εις χείρας της εταιρείας θεωρούνται ως παρακαταθήκη και αυτή ευθύνεται ως θεματοφύλακας.

- Αναλυτικές καταστάσεις συμβολαίων πελατών, ανά ασφαλιστική εταιρεία, βάσει της σύμβασης που έχει συναφθεί μεταξύ της ασφαλιστικής και της ως άνω εταιρείας των προσφευγόντων, για όλα τα ελεγχόμενα έτη.

Επ' αυτών οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι: «η εταιρία αυτή ως μεσίτης ασφαλειών και στα πλαίσια της λειτουργίας της εισέπραττε ασφάλιστρα για λογαριασμό των ασφαλιστικών εταιριών, τα οποία όφειλε εντός των συμφωνημένων προθεσμιών που ορίζονται στις σχετικές μεταξύ τους συμβάσεις να τα αποδώσει σε αυτές, αφού παρακρατήσει τις προμήθειες που της αναλογούν .

Βάσει των όρων της εκάστοτε σύμβασης, τα ασφάλιστρα που εισπράττονταν τους τελευταίους μήνες κάθε έτους αποδιδόταν τον επόμενο έτος, συνεπώς 31/12 κάθε έτους βρισκόταν στην κατοχή τους χρήματα που έπρεπε να αποδοθούν το επόμενο έτος.

Καθώς η νομοθεσία κατά το ελεγχόμενο διάστημα δεν απαιτούσε την ύπαρξη εταιρικού λογαριασμού όλες οι ανωτέρω κινήσεις λάμβαναν χώρα σε προσωπικούς τους λογαριασμούς όπου κατατίθεντο τα μετρητά που συγκέντρωναν ή οι επιταγές από ασφαλισμένους ή από διαμεσολαβητές – συνεργάτες...».

Μετά την επεξεργασία από τον έλεγχο των δεδομένων του ψηφιακού δίσκου (CD), προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχουν λόγοι εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 και αφού λήφθησαν υπόψη τα αποδεικτικά στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, ο έλεγχος έκρινε ότι δεν μπορεί να καταλήξει σε ασφαλή συμπεράσματα σχετικά με τον τρόπο που εισπράττεται ένα ασφάλιστρο, πόσο παρέμενε στην εταιρεία των προσφευγόντων και πότε αποδιδόταν στις ασφαλιστικές εταιρείες.

Συγκεκριμένα ο έλεγχος αναφέρει: «Από τα προσκομισθέντα από τον ελεγχόμενο στοιχεία δεν είναι δυνατόν να πιστοποιηθεί ότι οι πιστώσεις στους λογαριασμούς του αφορούν την είσπραξη ποσών ασφαλίσεων συγκεκριμένων ασφαλισμένων που αναφέρονται στα ασφαλιστήρια συμβόλαια, καθόσον:

- Λόγω του ότι τα ποσά των καταθέσεων είναι κυρίως μεγάλα ποσά οδηγούν τον έλεγχο στην άποψη ότι πρόκειται για συγκεντρωτικές καταθέσεις προερχόμενες από διάφορα πρόσωπα.

- Από την αιτιολογία των Τραπεζών δεν προκύπτει ο καταθέτης των ποσών.

- Δεν προσκομίσθηκε το σύνολο των επιταγών που κατατέθηκαν, παρά ένα μικρό μέρος αυτών, αφού όπως δήλωσε ο ελεγχόμενος είναι αδύνατον να ανευρεθούν μετά την πάροδο τόσων ετών.».

Από τα προσκομισθέντα από τον ελεγχόμενο στοιχεία δεν ήταν δυνατόν να πιστοποιηθεί ότι οι χρεώσεις των λογαριασμών τους αφορούσαν στην απόδοση στις ασφαλιστικές εταιρείες των ποσών των ασφαλίσεων που εισπράχθηκαν, καθόσον οι πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών αφορούσαν σε συγκεντρωτικές καταθέσεις ασφαλίσεων διάφορων ασφαλιστικών εταιρειών από διάφορους ασφαλισμένους, οι δε χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών αφορούσαν σε απόδοση ασφαλίσεων ανά ασφαλιστική εταιρεία. Οι δε αποδόσεις των ασφαλίσεων στις ασφαλιστικές εταιρείες, σύμφωνα με τα σχετικά συμφωνητικά, δεν γίνονται άμεσα, αλλά ακόμα μετά και από ένα εξάμηνο.

Ο έλεγχος επισημαίνει επίσης ότι τα στοιχεία που είχαν προσκομιστεί κατά τον έλεγχο των πρωτογενών πιστώσεων (βάσει της τροποποιημένης αρχικής εντολής ελέγχου) δεν μπορούσαν να αξιοποιηθούν ούτε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα.

Για τον λόγο αυτό αποφασίστηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η αλλαγή του τρόπου ελέγχου, ήτοι από έλεγχο πρωτογενών πιστώσεων σε έλεγχο με βάση τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθ. 67B του Ν. 2238/1994 και του άρθ. 27 του Ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα με βάση την Τεχνική Ανάλυσης Ρευστότητας.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε νέα εντολή ελέγχου, με αριθμό/12-01-2017 για τον προσφεύγοντα, καθώς και ξεχωριστή εντολή ελέγχου με αριθμό/12-01-2017 για την προσφεύγουσα σύζυγό του.

Από διενεργηθέντα έλεγχο, με βάση την Τεχνική Ανάλυσης Ρευστότητας, προσδιορίστηκε για τους προσφεύγοντες φορολογητέο εισόδημα για το οποίο δεν αποδείχθηκε η πηγή ή η αιτία προέλευσης του, ούτε ότι φορολογήθηκε ή νομίμως απαλλάχθηκε του φόρου και το οποίο θεωρήθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκε ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, επιμεριζόμενο κατ' ισομοιρία στους προσφεύγοντες.

Ο έλεγχος προσδιόρισε φορολογητέο εισόδημα για τις χρήσεις 2006 έως 2011, όπως αυτό αποτυπώνεται στον κατωτέρω πίνακα:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΠΑΡ. 3 ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 ΤΟΥ Ν. 2238/1994 ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΧΡΗΣΕΩΝ 2006 έως 2012

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ				
ΧΡΗΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ)	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΥΠΟΨΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
2006	39.159,37	39.159,37	267.135,85	267.135,85
2007	48.103,18	48.103,18	232.589,40	232.589,40
2008	27.822,17	27.822,17	369.455,91	369.455,91
2009	25.134,43	25.134,43	645.034,39	645.034,39
2010	75.857,98	75.857,98	0	75.857,98
2011	43.258,43	43.258,43	925.015,53	925.015,53
2012	40.886,69	40.886,69	0	40.886,69

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούνται να ακυρωθούν και εξαφανιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενοι τα εξής:

- Οι παρατεθείσες στις σκέψεις 8 & 9 της απόφασης του ΣΤΕΟΛ. 1738/2017, συνεχόμενες παρατάσεις παραγραφής, αντίκεινται στις εξειδικεύουσες την αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

- Οι φορολογικές αξιώσεις που ανάγονται στα οικ. έτη 2006, 200, 2008, 2009 και 2010, έχουν παραγραφεί και δεν μπορούσαν να κοινοποιηθούν πράξεις για τα έτη αυτά.

- Σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου για το οικ. 2007 (χρήση 2006) λόγω μη κοινοποίησης αρχικού φύλλου ελέγχου και μη ύπαρξης συμπληρωματικών στοιχείων.

- Η φορολογική αρχή δύναται να εκδώσει αρχικό φύλλο ελέγχου για τις χρήσεις 2007 έως και 2010, εντός δεκαετίας, μόνο βάσει συμπληρωματικών στοιχείων, που εν προκειμένω δεν υφίστανται, καθώς οι καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς βρίσκονταν ανά πάσα στιγμή στη διάθεση του φορολογικού ελέγχου και δεν μπορούν να θεωρηθούν ως τέτοια.

- Μη νόμιμη η αναδρομική εφαρμογή της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 για τις χρήσεις 2006 έως και 2009.
- Αβάσιμο, αστήρικτο και αντίθετο με τα όσα ορίζουν οι αποφάσεις και εγκύκλιοι της Γ.Γ.Δ.Ε., το αιτιολογικό του ελέγχου για την απόρριψη των διαθέσιμων μετρητών, κατά τις χρήσεις 2003, 2005 και 2010.
- Παράνομη και αντισυνταγματική η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών από την διενεργούσα τον έλεγχο αρχή, το οποίο φέρει κατ' αρχήν η Φορολογική Διοίκηση. (ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.)
- Εν τοις πράγμασι η εταιρεία τους λειτουργούσε ως θεματοφύλακας ή ως εισπράκτορας ασφαλιστών για λογαριασμό ασφαλιστικών εταιρειών, τα οποία απέδιδε σε αυτές αφού αφαιρούσε την προμήθειά της. Τα ασφάλιστρα που εισπράττονταν τους τελευταίους μήνες κάθε έτους αποδιδόταν τον επόμενο έτος, συνεπώς 31/12 κάθε έτους βρισκόταν στην κατοχή τους χρήματα που έπρεπε να αποδοθούν το επόμενο έτος και ως εκ τούτου τους καταλογίστηκαν πιστώσεις που αφορούν τρίτους ως προσαύξηση περιουσίας.
- Απαραδέκτως ο έλεγχος δεν αξιολόγησε τα στοιχεία τα οποία προσκομίστηκαν από τους προσφεύγοντες.
- Εσφαλμένη η εφαρμογή της μεθόδου ανάλυσης ρευστότητας.
- Μη ορθή εφαρμογή της ΠΟΛ 1270/2013 (παρ. 1 περ. 10).

Εν συνεχεία, στις 24-01-2018, οι προσφεύγοντες κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ εισερχομένου εγγράφου και το οποίο αναφέρεται: **α)** στο θέμα της παραγραφής των χρήσεων 2006 έως και 2010, σύμφωνα με τα όσα έγιναν δεκτά με την υπ' αριθ. 2934/2017 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, ότι δηλαδή δεν μπορούν να θεωρηθούν συμπληρωματικά στοιχεία της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/1994, οι τραπεζικές καταθέσεις στην ημεδαπή,

β) στην εφαρμογή των παρ. 1 έως 3 του άρθ. 49 του Ν. 4509/2017 και της ΠΟΛ. 1214/2017, προκειμένου να επανυπολογισθούν οι επιβληθέντες σε βάρος τους προσαυξήσεις,

γ) σε επισήμανση των προσκομισθέντων εγγράφων (ασφαλιστικών εταιρειών) που αντιστοιχούν στις μη παραγεγγραμμένες χρήσεις 2011 και 2012.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζονται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών εις βάρος τους πράξεων, που αφορούν στις χρήσεις 2001 έως και 2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94 και τις αποφάσεις του ΣτΕΟΛ. 675/2017, 1738/2017.

Επειδή, στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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 στις παρ. 1, 4 και 5 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«1. 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 του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

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 ενάσκηση 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.

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.

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.....».

Επειδή, στην παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Όπως η παρ. 2 του άρθρου 68 αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του Ν.3522/2006, 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«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 ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70...».

Επειδή, στο άρθρο 18§ 3δ του ν. 3758/2009 ορίζεται :

«3. 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, στο άρθρο 4 παρ. (α) του άρθρου 29 του ν.3986/2011 ορίζεται :

«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 παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.».

Συνεπώς, η βεβαίωση της έκτακτης εισφοράς και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης βασίζονται στους τίτλους βεβαίωσης της φορολογίας εισοδήματος και ως προς τον χρόνο παραγραφής ακολουθούν τα οριζόμενα στην φορολογία εισοδήματος.

Επειδή περαιτέρω, με την υπ' αριθμ. **1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ** κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έλεγχο για την 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 οι παρατάσεις της παραγραφής βάσει των διατάξεων του **Άρθρου 11 του ν. 3513/2006** (Α' 265), του **Άρθρου 29 του ν. 3697/2008** (Α' 194), του **Άρθρου 10 του ν. 3790/2009** (Α' 143), του **Άρθρου 82 του ν. 3842/2010** (Α' 58), όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 92 παρ. 3 περ. β του ν. 3862/2010 (Α' 113), είναι αντισυνταγματικές, διότι παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών.

Επειδή, με την πρόσφατη υπ' αριθ. **2934/2017 απόφαση του Β' τμήματος του ΣΤΕ** κρίθηκε ότι το υπόλοιπο ή / και οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ. Και την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου.

Επειδή με την ΠΟΛ 1194/05-12-2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣΤΕ (ΣΤΕ 2934/2017 και ΣΤΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣΤΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή.

Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα

στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, ΣτΕ 2632/1996, ΣτΕ 1303/1999, ΣτΕ 572/2007, ΣτΕ 3955/2012, ΣτΕ 1623/2016).

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφωρία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφωρία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ.1154/2017».

Επειδή, από τον έλεγχο των λογαριασμών του προσφεύγοντα, που τηρούσε σε Πιστωτικά Ιδρύματα της ημεδαπής, προέκυψαν πιστώσεις – πρωτογενείς καταθέσεις, των οποίων η πηγή ή αιτία προέλευσης δεν αιτιολογήθηκε, προκειμένου να εξακριβωθεί εάν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, ο έλεγχος έκρινε ότι τα ποσά αυτά αποτελούν φορολογητέο εισόδημα, το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α έως Ζ της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994 και λογίστηκεν ως εισόδημα από Υπηρεσίες Ελευθέρων Επαγγελματιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 72§11 του ν.4174/2013 και 84§1 του ν.2238/1994, η έκδοση οριστικών πράξεων **δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας** από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης καθόσον οι διατάξεις περί παράτασης παραγραφής που αναφέρονται στις σκέψεις 8 και 9 της προαναφερόμενης υπ' αριθμ.1738/2017 απόφασης της Ολομέλειας του ΣΤΕ κρίθηκαν ως αντισυνταγματικές.

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με την προαναφερόμενη υπ' αριθ. 2934/2017 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ, τα υπό έλεγχο στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν (ενόψει και των επιταγών της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας) την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β', σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α' του ΚΦΕ.

Επειδή, από τα δεδομένα του συστήματος taxis της ΑΑΔΕ δεν προέκυψε θέμα εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011.

Επειδή, βάσει των προαναφερθέντων, οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί παραγραφής, γίνονται δεκτοί και συγκεκριμένα:

Για τις κρινόμενες **χρήσεις 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010** (οικ. έτη 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση οριστικών πράξεων σε βάρος τους **παραγράφηκε την 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2014, 31/12/2015 και 31/12/2016, αντίστοιχα.**

Επειδή, έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί παραγραφής των χρήσεων 2006 έως και 2010, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων ισχυρισμών της ενδικοφανούς προσφυγής, για τις χρήσεις αυτές.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι είναι παράνομη και αντισυνταγματική η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών από την διενεργούσα τον έλεγχο αρχή, το οποίο φέρει κατ' αρχήν η Φορολογική Διοίκηση. (ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.)

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «.....(Α) Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του [άρ. 14 παρ. 1](#) του ν. [4174/2013](#), δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος.....».

« **(Β)** Η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση –

Επειδή, κατά τον έλεγχο των πρωτογενών πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων που διενεργήθηκε μετά την τροποποίηση της αρχική εντολή ελέγχου, ο

έλεγχος έκρινε ότι δεν μπορούσε να καταλήξει σε ασφαλή συμπεράσματα σχετικά με τον τρόπο που εισπράττεται ένα ασφάλιστρο, πόσο παρέμενε στην εταιρεία των προσφευγόντων και πότε κατατίθετο στις τράπεζες, παρότι προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία δεν μπορούσαν να αξιοποιηθούν ούτε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα.

Επειδή οι προσφεύγοντες, (τεκμαίρεται ότι) γνώριζαν ή όφειλαν να γνωρίζουν την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία τους των μεγάλων ποσών που περιείχαν οι τραπεζικοί τους λογαριασμοί και, συνεπώς, υποχρεούνται, κατ' αρχήν, να διευκρινίσουν επαρκώς στη φορολογική αρχή την εν λόγω πηγή ή αιτία της περιουσιακής τους κατάστασης, πράγμα που δεν έπραξαν.

Συνεπώς οι ως άνω ισχυρισμοί προβάλλονται αβάσιμα και δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι είναι εσφαλμένη η εφαρμογή της μεθόδου ανάλυσης ρευστότητας.

Επειδή με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ 10-5-2013 ΦΕΚ. 1136/Β/10-5-13 και 1199/Β/16-5-13 « Εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων» και την ΠΟΛ 1270/2013 «Μεθοδολογία Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχου», ορίστηκε ο **τρόπος εφαρμογής** των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, με τη μέθοδο της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, της καθαρής θέσης του φορολογουμένου και των τραπεζικών καταθέσεων σε μετρητά, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 67B του Ν.2238094 (ΚΦΕ) .

Βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 της ΠΟΛ1050/2014, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, « **στις υποθέσεις που εφαρμόζονται οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης, θα εφαρμόζονται και οι λοιπές ισχύουσες περί φορολογικού ελέγχου διατάξεις**».

Επειδή η ΠΟΛ 1050/2014 (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014), στο άρθρο 9, ορίζει ότι: «..... Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ' αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου γίνεται ενιαία για φορολογουμένους/συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 5 της παρούσας, τότε και τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με τις λοιπές γενικές διατάξεις θα πρέπει αντίστοιχα να αθροίζονται για να είναι δυνατή η σύγκριση με το ενιαίο προσδιορισθέν αποτέλεσμα από τις τεχνικές ελέγχου.

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.

Αν σε κάποια φορολογική περίοδο, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου/ης και του/της συζύγου του προσδιορίστηκε τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19

του ν.2238/1994 ή του Κεφαλαίου Δ' του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, ο τεκμαρτός προσδιορισμός θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τελικού φορολογητέου εισοδήματος».

Επειδή στο συγκεκριμένο έλεγχο, εφαρμόστηκαν δύο εναλλακτικές μέθοδοι προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, βάσει: α) των γενικών φορολογικών διατάξεων (αρθ. 66, του Ν. 2238/94) και β) της ΤΕΧΝΙΚΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΠΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ (αρθ. 67^Β του Ν. 2238/94 της ΠΟΛ. 1270/24-12-2013 και της ΠΟΛ. 1050/17-02-2014), οι οποίες και οι δύο προβλέπονται από τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, Ν.2238/1994 και στην συνέχεια, συγκρίθηκαν, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα λήφθηκε υπόψη το μεγαλύτερο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 9 της ΠΟΛ 1050/2014 (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014).

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται η εταιρεία τους λειτουργούσε ως θεματοφύλακας ή ως εισπράκτορας ασφαλιστρών για λογαριασμό ασφαλιστικών εταιρειών, τα οποία απέδιδε σε αυτές αφού αφαιρούσε την προμήθειά της. Τα ασφαλιστρα που εισπράττονταν τους τελευταίους μήνες κάθε έτους αποδιδόταν τον επόμενο έτος, συνεπώς 31/12 κάθε έτους βρισκόταν στην κατοχή τους χρήματα που έπρεπε να αποδοθούν το επόμενο έτος και ως εκ τούτου τους καταλογίστηκαν πιστώσεις που αφορούν τρίτους ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή κατά το ανωτέρω σκεπτικό των προσφευγόντων θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας ποσά που αφορούσαν σε ασφάλιστρα που είχαν εισπραχθεί και εμφανίζονταν πιστωμένα στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς, το 2011, ενώ αυτά θα αποδίδονταν στις ασφαλιστικές εταιρείες κατά το επόμενο έτος 2012.

Επειδή, δεν καθίσταται εφικτή η διασταύρωση των αποδόσεων των ασφαλιστρών στις Ασφαλιστικές εταιρείες το έτος 2012 με τις εισπράξεις που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς το έτος 2011, για τις οποίες δεν προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28-09-2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « 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. ».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

Ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, 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.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις

των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 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. ».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./03-11-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, ως εξής:

A. Την αποδοχή όσον αφορά τις υπ' αριθ.,,, &/28-09-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού λόγω παραγραφής και

B. Την απόρριψη όσον αφορά τις υπ' αριθ. &/28-09-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης επί των κατωθι πράξεων:

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ & ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΡΑΞΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΧΡΗΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
1	/28-09-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	1/1-31/12/2006	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	188.134,52€	0,00€
2	/28-09-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	1/1-31/12/2007	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	146.345,14€	0,00€
3	/28-09-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	1/1-31/12/2008	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	278.863,02€	0,00€
4	/28-09-2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	1/1-31/12/2009	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	518.001,33€	0,00€
5	/28-09-2017	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ Ν. 3758/2009	1/1-31/12/2007	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	11.000,00€	0,00€
6	/28-09-2017	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ Ν. 3833/2010	1/1-31/12/2009	ΑΚΥΡΩΝΕΤΑΙ	15.945,86€	0,00€

7) Επί της υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94 του προσφεύγοντα	440.878,55€	440.878,55€
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94 της προσφεύγουσας	440.878,55€	440.878,55€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	
	Του προσφ.	Της προσφ.	Του προσφ.	Της προσφ.	Του προσφ.	Της προσφ.
A - B. Από ακίνητα	21.688,93€		21.688,93€		21.688,93€	
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	21.569,50€		21.569,50€		21.569,50€	
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα (Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94)			440.878,55€	440.878,55€	440.878,55€	440.878,55€
Συνολικό εισόδημα	43.258,43€		484.136,98€	440.878,55€	484.136,98€	440.878,55€
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	-		-	-	-	-
Φορολογητέο εισόδημα	43.258,43€		484.136,98€	440.878,55€	484.136,98€	440.878,55€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	788,91€	382.664,98€	382.664,98€	381.879,07€
Προκαταβολή φόρου	5.132,72€	5.132,72€	5.132,72€	-
Τέλη χαρτί/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	353,47€	353,47€	353,47€	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα ως άω τέλη	70,69€	70,69€	70,69€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		458.251,28€	-	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η αρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			190.939,54€	190.939,54€
Τόκος αρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51 μ. = 37,23%			142.173,58€	142.173,58€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.345,79€	846.473,14€	721.334,98€	714.992,19€

Πρόσθετος φόρος αρ. 1 ν. 2523/97 = 458.251,28€ > Πρόστιμο παρ. 1 αρ. 49 ν. 4509/2017 = (190.939,54+ 142.173,58) 333.113,12€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση.

8) Επί της υπ' αριθ./28-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	43.258,43€	0€	505.706,49€	451.663,30€	505.706,49€	451.663,30€	462.448,06€	451.663,30€
Εισφορά αλληλεγγύης	1.944,84€	0€	20.228,26€	18.066,53€	20.228,26€	18.066,53€	18.283,42€	18.066,53€

Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (οριστ. πράξη)			21,940,10€	21.679,84€				
Πρόστιμο παρ. 1γ άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50% αντίστοιχα					9.141,71€	9.033,26€	9.141,71€	9.033,26€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 51 μ. =37,23%					6.806,92€	6.726,17€	6.806,92€	6.726,17€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟ ΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.944,84€	0€	42.168,36€	39.746,37€	36.176,89€	33.825,96€	34.232,05€	33.825,96€

Για τον προσφεύγοντα: Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 21,940,10€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (9.141,71 + 6.806,92) 15.948,63€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

Για την προσφεύγουσα: Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 21.679,84€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (9.033,26 + 6.726,17) 15.759,43€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.