



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 29/05/2018

Αριθμός απόφασης :2717

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
 - ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού, κατά της υπ'αριθμ. /18-12-2017 **Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης** οικ. έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 4.Την υπ'αριθμ. /18-12-2017 **Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης**, οικ. έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .
5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
6. Την υπ'αριθμ. /07-03-2018 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
7. Την υπ'αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ ΕΞ2018ΕΜΠ/02-04-2018 κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας.
8. Το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2018ΕΜΠ/05-04-2018 έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατόπιν της ανωτέρω πράξης αναπομπής.
9. Το με αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ1 ΕΜΠ/12-04-2018 υπόμνημα του προσφεύγοντος .

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την/18-12-2017 Οριστική πράξη διορθωτικού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.602,89 ευρώ, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ποσού 7.398,48 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **16.001,37 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 13/12/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ'αριθμ. /01-11-2016 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η οποία εκδόθηκε δυνάμει της με αριθμό ΟΙΚ.ΟΙΣ.ΠΕ. /04.10.2012 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος.

Η εν λόγω εισαγγελική παραγγελία αρχικά είχε διαβιβασθεί στο ΣΔΟΕ Περιφερειακής Διεύθυνσης Αττικής-Αιγαίου και εν συνεχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4336/2015, η υπόθεση μεταφέρθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. συνοδευόμενη με δεδομένα ψηφιακών δίσκων (CD), για την διενέργεια ελέγχου προκειμένου να εξακριβωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν διαφορές:

α) λόγω τραπεζικών πιστώσεων για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους, ως εξής:

A/A	ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΡΟΣ ΔΙΕΥΡΕΥΝΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ ΑΡΘΡΟΥ 28 Ν.4174/2013	ΤΡΑΠΕΖΙΚΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΡΙΤΟΥΣ ΚΑΙ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΚΑΙ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ.3 ΤΟΥ Ν.2238/1994
1	2011	2.091.648,00	454.218,49	1.024.681,69	612.747,82	594.747,82
2	2012	2.293.683,34	0,00	1.445.683,34	848.000,00	848.000,00
3	2013	1.648.197,69	274.831,71	933.169,27	440.196,71	270.411,76
ΣΥΝΟΛΑ		6.033.529,03	729.050,20	3.403.534,30	1.900.944,53	1.713.159,58

β) λόγω αυτοτελώς φορολογηθέντων εισοδημάτων (πιστωτικών τόκων) για τα οποία δεν επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, συνολικού ποσού **16.351,21 ευρώ**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, και με το με αριθμ.πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2018ΕΜΠ/12-04-2018 υπόμνημα που υπέβαλε κατόπιν της κλήσης προς ακρόαση από την Υπηρεσία μας, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως μεταρρυθμισθεί η προσαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας:

Α) ισχυρισμούς ως προς την φύση των συναλλαγών που αφορούν τις παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις προσκομίζοντας σχετικά έγγραφα ως εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟ- ΡΙΩΝ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓ/ΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟ ΝΤΑ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕ Ν ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟ ΝΤΟΣ	ΕΙΣΗΓΗΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ ΚΕΦΟΜΕΠ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
2144	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	04/02/2013	44.295,57	11.073,99	ΣΧΕΤΙΚΟ 8	ΑΦΟΡΑ ΤΟΝ	ΝΕΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
2161	EUROBANK	11/04/2013	31.402,31	31.402,31		ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙ- ΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ
2163	EUROBANK	12/04/2013	53.330,78	53.330,78		ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙ- ΣΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ
2183	ΠΕΙΡΑΙΩΣ GR	11/06/2013	182.083,97	45.520,99	ΣΧΕΤΙΚΟ 9	ΑΦΟΡΑ ΤΟΝ	ΝΕΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
2221	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	23/12/2013	27.600,00	27.600,00	ΣΧΕΤΙΚΟ 10	ΑΦΟΡΑ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΝΕΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
2222	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	23/12/2013	42.483,68	42.483,68	ΣΧΕΤΙΚΟ 11	ΑΦΟΡΑ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΝΕΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
2226	EUROBANK	31/12/2013	59.000,00	59.000,00	ΣΧΕΤΙΚΟ 12	ΑΝΑΛΗΨΗ ΕΠΑΝΑΚΑΤ ΑΘΕΣΗ ΓΙΑ ΤΟ ΠΟΣΟ 14.000 ΚΑΙ ΤΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ 45.000 ΠΡΟΕΡΧΟΝ ΤΑΙ ΑΠ'Ο ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΝΕΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ
			440.196,31	270.411,75			

Β) Ισχυρισμούς ως προς την αντισυνταγματικότητα των πρόσθετων φόρων και εισφοράς.

Επειδή στο **άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994** (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ιδίου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά)ορίζεται:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή σύμφωνα με την **εγκύκλιο του Υπ. Οικ ΠΟΛ 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «... **3)** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα...».

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της **Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017** μεταξύ άλλων ορίζεται:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ΄ πηγής του Ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του Ν.2238/1994 ή του Ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

5.Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρξει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.....

5.4... Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά)

για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο...».

Επειδή στο με αριθμ.πρωτ.ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς...».

Επειδή στο άρθρο 29 του ν.3986/2011 ορίζεται:

«1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015...

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.».

Επειδή, εν προκειμένω όπως προκύπτει από την εισήγηση απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ορισμένα προσκομισθέντα στοιχεία με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής κρίθηκαν ως «νέα στοιχεία» που δεν υπήρχαν στη διάθεση του ελέγχου. Κατόπιν αυτών, κρίθηκε από την Υπηρεσία μας ότι τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή χρήζουν αιτιολογημένης αξιολόγησης από την Ελεγκτική Αρχή, και προς τούτο αναπέμφθηκαν με την υπ'αριθμ. /07-03-2018 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η οποία διαβιβάσθηκε στην ελεγκτική αρχή με το αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2018ΕΜΠ/07-03-2018 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.

Επειδή σε συνέχεια της ως άνω αναπομπής στάλθηκε το με αριθμ.πρωτ. /04-04-2018 (αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2018ΕΜΠ/05-04-2018) έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το οποίο αναφέρεται ότι διενεργήθηκαν οι πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις στα προσκομισθέντα στοιχεία, και εκδόθηκε η από 29/03/2018 Έκθεση Συμπληρωματικών Ελεγκτικών Επαληθεύσεων, όπου προκύπτουν τα κάτωθι:

Α)Ως προς την υπ'αριθμ.2144 τραπεζική πίστωση ποσού 44.295,57 ευρώ (11.073,99 ευρώ αναλογεί στον προσφεύγοντα)

Θέση Ελέγχου κατόπιν αναπομπής: Προς αιτιολόγηση της πίστωσης ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η κατάθεση του ποσού των 44.295,57 ευρώ στις 04/02/2013 στην Τράπεζα Πειραιώς πραγματοποιήθηκε με μεταφορά ποσού 44.295,57 ευρώ από Λογαριασμό της Λιβεριανής Ναυτιλιακής Εταιρείας της οποίας εκπρόσωπος και διαχειριστής είναι ο, για εξόφληση υποχρεώσεων της ως άνω εταιρείας. Σχετικά με τις ανωτέρω συναλλαγές τα νέα στοιχεία που προσκομίσθηκαν δεν αιτιολογούν την πρωτογενή κατάθεση διότι δεν προκύπτει η αιτία και η πηγή προέλευσης της κατάθεσης καθώς επίσης δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία ότι το συγκεκριμένο ποσό έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από το φόρο.

Κατόπιν των διαπιστώσεων ο έλεγχος **δεν κάνει δεκτό** τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος και ορθά εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος δεδομένου ότι δεν προκύπτει η φύση της συναλλαγής.

Β)Ως προς την υπ'αριθμ.2183 τραπεζική πίστωση ποσού 182.083,97 ευρώ (45.520,99 ευρώ αναλογεί στον προσφεύγοντα)

Θέση Ελέγχου κατόπιν αναπομπής: Προς αιτιολόγηση των πιστώσεων ο προσφεύγων ισχυρίζεται πως η κατάθεση ποσού 182.083,97 ευρώ την 11/06/2013 πραγματοποιήθηκε από μεταφορά και μετατροπή από λογαριασμό του πατέρα του προσφεύγοντος στον κοινό τους λογαριασμό. Σχετικά με την ανωτέρω συναλλαγή τα νέα στοιχεία που προσκομίσθηκαν αιτιολογούν την πρωτογενή κατάθεση διότι η εν λόγω κατάθεση προήλθε από μεταφορά και μετατροπή από λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με δικαιούχο τον πατέρα του προσφεύγοντος, και συγκεκριμένα ποσού 156.137,00 GBR το οποίο κατά την ισοτιμία της ημέρας ανήλθε σε 182.083,97 ευρώ και το ποσό αυτό πιστώθηκε σε κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος με τον πατέρα του Συγκεκριμένα οι τραπεζικές κινήσεις έχουν ως εξής:

Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ Βάσει του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) και βάσει προσκομισθέντων στοιχείων	Δικαιούχοι	Ημερομηνία συναλλαγής	Κίνηση	Ποσό
---------	---------------------	---	------------	--------------------------	--------	------

ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	Μεταφορά και Μετατροπή	.....	11/06/2013	ΧΡΕΩΣΗ	182.083,97
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ-ΜΕΤΑΤΡ.	.....	11/06/2013	ΠΙΣΤΩΣΗ	182.083,97

Κατόπιν των διαπιστώσεων ο έλεγχος **κάνει δεκτό** τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος διότι η συγκεκριμένη συναλλαγή αφορά τον πατέρα του προσφεύγοντος.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο με αριθμ.πρωτ.ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων, προκύπτει ότι η υπό κρίση τραπεζική πίστωση αποτελεί, κίνηση μεταφοράς μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών και αφορά των ο οποίος εμφανίζεται δικαιούχος στους συγκεκριμένους λογαριασμούς.

Γ)Ως προς τις υπ'αριθμ.2221 και 2222 τραπεζικές πιστώσεις ποσών 27.600,00 ευρώ και 42.483,68 ευρώ

Θέση Ελέγχου κατόπιν αναπομπής: Προς αιτιολόγηση των πιστώσεων ο προσφεύγων ισχυρίζεται πως οι καταθέσεις ποσού 27.600,00 ευρώ και 42.483,68 ευρώ την 23/12/2013 πραγματοποιήθηκαν από μεταφορά από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας στην οποία ο προσφεύγων είναι Διευθύνων Σύμβουλος.

Σχετικά με τις ανωτέρω συναλλαγές τα νέα στοιχεία που προσκομίσθηκαν αιτιολογούν τις καταθέσεις διότι η μεταφορά των ανωτέρω ποσών έγινε από εταιρικό λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με δικαιούχο την εταιρεία, ΑΦΜ, και από το σύστημα TAXIS διαπιστώθηκε η επιχειρηματική σχέση του προσφεύγοντος με την εν λόγω εταιρεία και ειδικότερα αυτή του Διευθύνοντος Συμβούλου.

Συγκεκριμένα οι τραπεζικές κινήσεις έχουν ως εξής:

Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ Βάσει του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) και βάσει προσκομισθέντων στοιχείων	Δικαιούχοι	Ημερομηνία συναλλαγής	Κίνηση	Ποσό
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		Μεταφορά	.....	23/12/2013	ΧΡΕΩΣΗ	27.600,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		ΜΤΦ Μεταφορά από λογ.	.....	23/12/2013	ΠΙΣΤΩΣΗ	27.600,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		Μεταφορά	.....	23/12/2013	ΧΡΕΩΣΗ	42.483,68
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		ΜΤΦ Μεταφορά από λογ.	.....	23/12/2013	ΠΙΣΤΩΣΗ	42.483,68

Κατόπιν των διαπιστώσεων ο έλεγχος **κάνει δεκτό** τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος διότι οι συγκεκριμένες συναλλαγές προέρχονται από εταιρικό λογαριασμό.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017, οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις είναι γνωστής προέλευσης, προέρχονται από την ημεδαπή εταιρεία, ΑΦΜ, στην οποία ο προσφεύγων είναι Διευθύνων Σύμβουλος και δεν συνιστούν εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994. Συνεπώς δεν υφίσταται θέμα προσαύξησης του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1998 και η εν λόγω συναλλαγή δύναται να αφορά άλλη φορολογία, γεγονός που αποτελεί αντικείμενο ελέγχου του νομικού πρόσωπου, εν προκειμένω της ημεδαπής εταιρείας, ΑΦΜ

Δ)Ως προς την υπ'αριθμ. 2226 τραπεζική πίστωση ποσού 59.000,00 ευρώ

Θέση Ελέγχου κατόπιν αναπομπής: Προς αιτιολόγηση της υπό κρίση πίστωσης ο προσφεύγων ισχυρίζεται πως η κατάθεση ποσού 59.000,00 ευρώ την 31/12/2013, πραγματοποιήθηκε από τον εργαζόμενο στην εταιρεία και πως το συγκεκριμένο ποσό προέρχεται από αναλήψεις από τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και μετρητών που αναλήφθηκαν από τραπεζικό λογαριασμό της ALPHA BANK με δικαιούχο την εταιρεία

Σχετικά με τις ανωτέρω συναλλαγές τα νέα στοιχεία που προσκομίσθηκαν αιτιολογούν την κατάθεση διότι η εν λόγω κατάθεση πραγματοποιήθηκε από τον εργαζόμενο στην εταιρεία (από την εφαρμογή Ηλεκτρονικής Υποβολής Οριστικής Δήλωσης ΦΜΥ προκύπτει ότι ο δηλώθηκε ως υπάλληλος της εταιρείας ΑΦΜ,) στην οποία πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος είναι ο προσφεύγων και το ποσό των 59.000,00 ευρώ καλύφθηκε:

α) από ανάληψη μετρητών ποσού 45.000,00 ευρώ στις 30/12/2013 από τον υπ'αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας ΑΦΜ και

β) από τις παρακάτω αναλήψεις συνολικού ποσού 22.515,57 ευρώ, οι οποίες προκύπτουν από το αυτοματοποιημένο σύστημα των τραπεζικών κινήσεων, που ο έλεγχος επεξεργάστηκε.

Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ Βάσει του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) και βάσει προσκομισθέντων στοιχείων	Δικαιούχοι	Ημερομηνία συναλλαγής	Κίνηση	Ποσό
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	21/11/2013	ΧΡΕΩΣΗ	17.015,57
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	28/11/2013	ΧΡΕΩΣΗ	1.200,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	09/12/2013	ΧΡΕΩΣΗ	2.000,00
ΠΕΙΡΑΙΩΣ		ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	30/12/2013	ΧΡΕΩΣΗ	2.300,00

ΣΥΝΟΛΟ				22.515,57
--------	--	--	--	-----------

Κατόπιν των διαπιστώσεων ο έλεγχος **κάνει δεκτό** τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος διότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις προηγούνται χρονικά, δεν έχουν συσχετισθεί με άλλες πιστώσεις και δεν τις έχει επικαλεσθεί ο προσφεύγων για αιτιολόγηση άλλης πίστωσης.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, σύμφωνα με την Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017, για την υπό κρίση τραπεζική πίστωση προκύπτει η προέλευση αυτής καθώς :

-ως προς το μέρος των 45.000,00 ευρώ προέρχεται από την ημεδαπή εταιρεία, ΑΦΜ, στην οποία ο προσφεύγων εμφανίζεται ως Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος. Συνεπώς δεν υφίσταται θέμα προσαύξησης του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1998 και η εν λόγω συναλλαγή δύναται να αφορά άλλη φορολογία γεγονός που αποτελεί αντικείμενο ελέγχου του νομικού πρόσωπου, εν προκειμένω της ημεδαπής εταιρείας ΑΦΜ

-κατά το υπόλοιπο μέρος αυτής προέρχεται από αναλήψεις ποσών ως ανωτέρω αιτιολόγησε ο έλεγχος και ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα προσαύξησης.

Ε)Ως προς τις υπ' αριθμ. 2161 και 2163 τραπεζικές πιστώσεις ποσών 31.402,81 ευρώ (11/04/2013) και 53.330,78 ευρώ (12/04/2013)

Ο προσφεύγων με το ΔΕΔ ΕΙ2018ΕΜΠ/12-04-2018 υπόμνημα που υπέβαλε κατόπιν της αναπομπής και ανταποκρινόμενος στην κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας, ισχυρίζεται ότι οι υπό κρίση πιστώσεις αφορούν εξαγορά ασφαλιστικών προϊόντων και αυτό προκύπτει από την αιτιολογία της συναλλαγής που εμφανίζεται και στο αρχείο κινήσεων και είναι η για το ποσό των 31.402,81 ευρώ και για το ποσό των 53.330,78 ευρώ.

Ωστόσο πέραν της προσκομισθείσας εκτύπωσης που αφορά την κίνηση του υπ'αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας EUROBANK, για την 11/04/2013 και την 12/04/2013 κανένα άλλο στοιχείο δεν προσκομίσθηκε που να δείχνει συναλλαγή εξαγοράς ασφαλιστικών προϊόντων, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ανατιολόγητες πιστώσεις που συνιστούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρούσα Απόφαση είναι οι κάτωθι :

ΧΡΗΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ.3 ΤΟΥ Ν.2238/1994 ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ.3 ΤΟΥ Ν.2238/1994 ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
2013	270.411,75	174.604,67	95.807,09

Επειδή με το άρθρο 49 παρ.1,2 του ν.4509/2017 ορίζεται:

«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.».

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων και εισφοράς με την παρούσα Απόφαση, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **26/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, και την τροποποίηση της υπ'αριθμ. /18-12-2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014.

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

Οικονομικό έτος 2014

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης

		ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΔΕΔ (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)	
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ		69.196,10	35.248,16	339.607,86	35.248,16	165.003,19	35.248,16	95.807,09	0,00
ΑΥΤΟΤΕΛ.ΦΟΡΟΛΟ.Π ΟΣΑ		8.756,40	6.644,45	25.107,61	6.644,45	25.107,61	6.644,45	16.351,21	0,00
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛ.ΠΟΣΩΝ		1.313,42	908,27	1.313,42	908,27	1.313,42	908,27	0,00	0,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ		79.265,92	42.800,88	366.028,89	42.800,88	191.424,22	42.800,88	112.158,30	0,00

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ		3%	2%	4%	2%	4%	2%		
ΕΙΣΦΟΡΑ		2.377,98	856,02	14.641,16	856,02	7.656,97	856,02	5.278,99	0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ 86%	(1)			10.546,33	0,00	4.539,93	0,00	4.539,93	0,00
ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ άρθρου 58 παρ.1γ του ν.4174/2013 50%	(1)					0,00	0,00	0,00	0,00
ΤΟΚΟΙ άρθρου 53 του ν.4174/2013(53Χ 0,73%=38,69%)	(1)					0,00	0,00	0,00	0,00
ΤΕΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		2.377,98	856,02	25.187,49	856,02	12.196,90	856,02	9.818,92	0,00

1) Σημείωση για την επιβολή πρόσθετων εισφοράς επί της ως άνω διαφοράς, επιλέγεται η διάταξη των άρθρων 1 και 3 του ν.2523/1997 (ποσοστό πρόσθετου φόρου 86% αντί 88,69% του άρθρου 58 και 53 του ν.4509/2017), ως επεικέστερη.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .