



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 19/06/2020

Αριθμός απόφασης 1199

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **13/12/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου επί της οδού κατά της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2015, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω οριστική πράξη της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και την οικεία έκθεση ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.**.

7. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ /2020 κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας προς τον προσφεύγοντα.
8. Την με αριθμ./20 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας η οποία διαβιβάστηκε στην ελεγκτική αρχή με το με αριθμ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.
9. Την από 25/02/2020 Έκθεση Συμπληρωματικών Ελεγκτικών Επαληθεύσεων της ελεγκτικής αρχής η οποία διαβιβάστηκε με το με αριθμ. πρωτ...../2020 (Αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/2020) έγγραφό της.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/12/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ 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:

Με την με αριθμ. υπ' αριθμ...../2019 Οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2015, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 83.857,79 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 30.073,77 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 41.928,90 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **155.859,85 ευρώ**.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς καταλογίσθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 22/10/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Συγκεκριμένα δυνάμει της με αριθμ...../...../...../2018 εντολής ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας λόγω μη αιτιολόγησης τραπεζικών πιστώσεων για το φορολογικό έτος 2015 συνολικού ποσού **254.114,52 ευρώ**.

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1ον . «Επί της κοινοποιηθείσας καταστάσεως που αφορούσε στις διαπιστωθείσες πιστώσεις, προέβην διά των Έγγραφων Απόψεών του στην δικαιολόγηση μίας εκάστης και στην απόλυτη τεκμηρίωση, δι' αδιάσειστων έγγραφων αποδεικτικών στοιχείων.»

Ως προς τις διαπιστωθείσες πιστώσεις ισχυρίζεται ότι προσκόμισε στοιχεία τα οποία αποδεικνύουν την προέλευση αυτών ωστόσο ο έλεγχος αποδέχτηκε την δικαιολόγηση ορισμένων μόνο εξ αυτών, απορρίπτοντας τον σχετικό ισχυρισμό του αλλά και τα σχετικά προσκομισθέντα αποδεικτικά στοιχεία ως προς τα πιστωμένα χρηματικά ποσά που αφορούσαν

σε μερίσματα αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιρειών, τα οποία δηλώθηκαν εις το ακέραιον στην οικεία φορολογική του δήλωση.

2^ο . «Η έλλειψη της αιτιολογίας ή τα ελαττώματα της πράξεως συνεπάγονται αυτοθρόως το ακυρώσιμο αυτής, υπάγονται δε στον ευρύτερο λόγο ακυρώσεως, ένεκα παραβάσεως κατ' ουσία διατάξεων του νόμου». Η κρίση του Ελέγχου τυγχάνει απολύτως εσφαλμένη, ως καθ' ολοκληρία αόριστη, αυθαίρετη και απολύτως αβάσιμη (νόμω και ουσία). Ειδικότερα, στην οικεία Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματός του, για το Φορολογικό έτος 2015, έχουν συμπεριληφθεί (στον κωδικό 659 και στη βεβαίωση μερισμάτων), εισοδήματά του, τα οποία προέρχονται από μερίσματα ναυτιλιακών εταιρειών (με εξαίρεση την εμφανιζόμενη στο Συνημμένο Ι και με αρ. 22 εγγραφή ποσού 135,18€ που προέρχεται από τακτοποίηση λογαριασμού σχετικού με εισιτήρια από το ταξιδιωτικό γραφείο). Οι αντίστοιχες πιστώσεις των ποσών των μερισμάτων αυτών, προκύπτουν από το προσκομισθέν στον Έλεγχο αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού μου υπ' αριθ. στην και ειδικότερα στη στήλη με την ένδειξη «ΠΙΣΤΩΣΗ». Τα μερίσματα δε αυτά για το έτος 2015 ανέρχονταν συνολικά στο ποσό των 75.652,62 €, όπως αυτό προκύπτει από την Κατάσταση ναυτιλιακών μερισμάτων 2015.

Συγκεκριμένα:

(α) από την ναυτιλιακή εταιρεία με την επωνυμία «.....» ισχυρίζεται ότι έλαβε συνολικά το ποσό των 17.492,00€ με 3 πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του και δη την 12/02/2015 ποσό 5.342,00€, την 22/04/2015 ποσό 6.750,00€ και την 2/10/2015 ποσό 5.400,00€.

(β) από την ναυτιλιακή εταιρεία με την επωνυμία «.....» ισχυρίζεται ότι έλαβε συνολικά το ποσό των 58.160,64€ με 7 πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του και δη την 11/02/2015 ποσό 11.440,00€, την 24/02/2015 ποσό 2.860,00€, την 16/04/2015 ποσό 8.437,73€, την 08/06/2015 ποσό 11.440,00€, την 16/09/2015 ποσό 11.440,00€, την 26/10/2015 ποσό 1.102,91€ και την 07/12/2015 ποσό 11.440,00€. Στον έλεγχο προσκομίστηκαν και αντίστοιχες βεβαιώσεις των ναυτιλιακών εταιρειών, ως επίσης και τραπεζικά παραστατικά, αποδεικτικά της μεταφοράς χρηματικών ποσών. Παρά ταύτα, ο Έλεγχος απέρριψε τον άνω ισχυρισμό του, επικαλούμενος, για κάθε ποσό πιστώσεως, ότι: «ο Έλεγχος δεν δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου διότι δεν προσκομίστηκαν επαρκή δικαιολογητικά (βεβαίωση εταιρείας περί καταβολής μερίσματος, αποδεικτικό μεταφοράς εισαγωγής του ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του εξωτερικού σε τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου μου στην Ελλάδα και επιπροσθέτως βάσει δήλωσης τα μερίσματα που έχουν δηλωθεί ανέρχονται στο ποσό των 182.608,67 από τις εταιρείες και) ώστε να αποδειχθεί η πηγή, αιτία και η φορολόγηση της πίστωσης» (!!!).

Το δηλωθέν εκ μέρους του στην οικεία φορολογική δήλωση (και δη στον κωδικό 295) ποσό των 182.608,67 € αφορούσε σε μερίσματα, που ΔΕΝ εξαιρούνται της φορολόγησης, όχι των εν προκειμένω ναυτιλιακών εταιρειών αλλά έτερων αλλοδαπών εταιρειών και δη των εταιρειών «.....» (κυπριακή) ποσού 180.000 € και «.....»

(.....) ποσού 2.608,67 € και, επομένως, δεν σχετίζονται καθ' οιονδήποτε τρόπο με τα εξεταζόμενα ληφθέντα μερίσματα των ναυτιλιακών εταιρειών (..... και). Σημειωτέον δε ότι, για τα μερίσματα των 182.608,67 €, παρείχε στον έλεγχο πλήρη αποδεικτικά στοιχεία και, ως εκ τούτου, δεν δύναται να αντιληφθεί τη σύγχυση τούτου.

3^ο. Έτερη, σοβαρότατη πλημμέλεια του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου είναι και η ακόλουθη: Όπως προκύπτει τόσο από τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του ο Έλεγχος όσο και από τα προσκομισθέντα από αυτόν στοιχεία, το σύνολο των εξεταζομένων πιστώσεων ανέρχεται σε **75.652,62 €**. Το ποσό αυτό συμπίπτει επακριβώς με το σύνολο των διαπιστωθεισών (και δήθεν μη αιτιολογηθεισών κατά τον Έλεγχο) πιστώσεων στον τραπεζικό λογαριασμό του. Ωστόσο μετά τον έλεγχο που διενήργησαν τα ελεγκτικά όργανα και κατά τον εκ μέρους τους υπολογισμό των φερομένων ως μη δηλωθέντων και μη αιτιολογηθέντων ποσών, η φορολογική αρχή υπέπεσε στο σφάλμα της μη άθροισης των ποσών που εμφανίζονται κάτω από την στήλη με την ένδειξη «**ΠΙΣΤΩΣΗ**», αλλά αντιθέτως εκείνων των ποσών που αντιστοιχούσαν στο εκάστοτε **υπόλοιπο** που απέμενε στον λογαριασμό του, κατά τον χρόνο εκάστης εμφανιζόμενης πίστωσης ποσού από κάθε μερίσμα. Ως αποτέλεσμα, η προκύπτουσα κατά τον έλεγχο διαφορά ανέρχεται δήθεν σε **254.114,52 €** αντί του ορθού **75.652,62 €**. Το ως άνω σφάλμα είχε ως συνέπεια να προστεθεί το ποσό της άνω διαφοράς (εξ ευρώ 254.114,52) στο δηλωθέν εκ μέρους μου εισόδημα (297.215,40 € βάσει δηλώσεως) της χρήσης 2015 και να προκύψει φορολογητέο εισόδημα (βάσει ελέγχου) ποσού ευρώ 551.929,92 €, επί του οποίου διενεργήθηκε νέα εκκαθάριση φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης αλλά και υπολογισμός προστίμου (άρθρου 58 ΚΦΔ), με αποτέλεσμα να καταλογισθεί σε βάρος του συνολική οφειλή **155.859,85 €**.

Επειδή στην παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή στο άρθρο 39 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.».

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» 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.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του...

5.2. Υπενθυμίζεται ότι για τα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου ισχύει το **άρθρο 44 του Ν.4141/2013 και τα όσα έχουν διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1106/2014 εγκύκλιο...**».

Επειδή στην Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ1106/2014 ορίζεται:

«Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

Α. Με τις διατάξεις του άρθρου 44 του Ν.4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), ορίστηκαν τα κατωτέρω:

1 .Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του Ν.2238/1994, οι φορολογούμενοι κάτοικοι Ελλάδος που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του Ν. 27/1975 , όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος μόνο τα παρακάτω δικαιολογητικά:

• (α) Βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (holding company) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρισμα.

• (β) Στην περίπτωση που το μέρισμα καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία, αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου.

• (γ) Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ) των αντιστοίχων ποσών ή βεβαίωση εκχώρησης συναλλάγματος. Τα σχετικά πρωτότυπα αναζητούνται από την αρμόδια αρχή.

• Επισημαίνεται ότι τα παραπάνω ισχύουν και για την δικαιολόγηση των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών και των δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ 167/Α23.7.2013), που πραγματοποιούνται από την 1.1.2014 και μετά.

2. Η καταβολή του μερίσματος μπορεί να γίνεται και μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η οποία μπορεί να βεβαιώνει και τη λήψη του μερίσματος. Στην περίπτωση αυτή η διαχειρίστρια δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μερίσματος στα βιβλία τα οποία τηρεί. Τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται.

3. Οι ανωτέρω προϋποθέσεις εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχου.

4. Τα δικαιολογητικά της παραγράφου 1, με την εξαίρεση του δικαιολογητικού υπό το στοιχείο γ΄, υποβάλλονται και σε κάθε άλλη περίπτωση που ελέγχεται κατά νόμο η προέλευση του εισοδήματος που αναφέρεται σε μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου.

Β. Για την ορθή εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, δίδονται οι εξής διευκρινίσεις:

1. Σε κάθε περίπτωση, στις βεβαιώσεις μερισμάτων που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies), απαιτείται να αναγράφονται τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα, τα πλήρη στοιχεία ταυτότητας (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) του συγκεκριμένου πλοίου ή των πλοίων από όπου προκύπτει το μέρισμα, ενώ όταν το μέρισμα διανέμεται από εταιρεία χαρτοφυλακίου (holding company), επιπρόσθετα στην βεβαίωση που εκδίδεται από την εταιρία χαρτοφυλακίου, θα πρέπει να αναφέρονται τα πλήρη στοιχεία της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή πλοιοκτητριών εταιριών των οποίων κατέχει άμεσα ή έμμεσα μετοχές.

2. Σχετικά με την περίπτ. γ΄ της παραγρ. 1 του άρθρου 44 του Ν. 4141/2013 διευκρινίζεται ότι:

α΄ Όσον αφορά τις έννοιες «Βεβαίωση Αγοράς Συναλλάγματος (Β.Α.Σ.)» και «Βεβαίωση Εκχώρησης Συναλλάγματος», που αναφέρονται σ΄ αυτή, αφενός η έννοια «βεβαίωση

εκχώρησης συναλλάγματος» έχει καταργηθεί από την στιγμή που έγινε η απελευθέρωση διακίνησης του συναλλάγματος, αφετέρου από το τέλος του έτους 2001 λόγω της ένταξης της Ελλάδας στο ευρώ, η Βεβαίωση Αγοράς Συναλλάγματος (Β.Α. Σ.) εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που εισάγονται χρηματικά ποσά σε ξένο νόμισμα.

β' Στις περιπτώσεις εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων σε ευρώ, από το τέλος του έτους 2001, τα Πιστωτικά Ιδρύματα δεν εκδίδουν «Β.Α.Σ.» αλλά Βεβαίωση Εισαγωγής Χρηματικών Κεφαλαίων.

γ' Σε περίπτωση μετατροπής ξένου νομίσματος σε ευρώ, τα Πιστωτικά Ιδρύματα εκδίδουν την «Βεβαίωση Εισαγωγής Χρηματικών Κεφαλαίων και Πιστοποιητικό Ευρωποίησης».

δ' Διευκρινίζεται ότι, για τις ανάγκες εφαρμογής της περίπτωσης αυτής του νόμου, δεν είναι υποχρεωτική η μετατροπή του εισαχθέντος μερίσματος σε ευρώ, καθ' όσον αρκεί τα χρηματικά κεφάλαια να εισαχθούν στην Ελλάδα, έστω και σε ξένο νόμισμα.

ε' Οι δικαιούχοι θα προσκομίζουν το μοναδικό θεωρημένο αντίγραφο της βεβαίωσης εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων με τα αντίστοιχα ποσά, το οποίο σε περίπτωση απώλειας δεν επανεκδίδεται.

3. Όταν το μερίσμα καταβάλλεται μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η εισαγωγή των χρηματικών κεφαλαίων πιστοποιείται με το Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής στο όνομα της διαχειρίστριας εταιρείας, η δε καταβολή του μερίσματος στον δικαιούχο μέτοχο αποδεικνύεται με πίστωση του τραπεζικού λογαριασμού είτε του ιδίου του δικαιούχου είτε κάποιου νομικού προσώπου συμφερόντων του δικαιούχου ή με οποιοδήποτε τραπεζικό παραστατικό (επιταγή ή έμβασμα). Στην περίπτωση αυτή η διαχειρίστρια δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μερίσματος στα βιβλία τα οποία τηρεί.

Όταν τα ποσά του μερίσματος καταβάλλονται σε νομικό πρόσωπο συμφερόντων του δικαιούχου μετόχου, απαιτείται η απόδειξη της σχέσης του δικαιούχου με αυτό το νομικό πρόσωπο και το βάρος της απόδειξης των συμφερόντων φέρει ο δικαιούχος, δηλαδή είτε με υπεύθυνη δήλωση του δικαιούχου είτε με βεβαίωση του νομικού προσώπου που λαμβάνει το μερίσμα.

Στην βεβαίωση λήψης του μερίσματος που εκδίδει η διαχειρίστρια εταιρεία στην Ελλάδα, αναγράφονται τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου, ανάλογα με την περίπτωση, το καταβληθέν σε αυτόν μερίσμα, το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) και η επωνυμία και έδρα της πλοιοκτήτριας εταιρείας.

Στην περίπτωση που η καταβολή και η βεβαίωση της λήψης του μερίσματος γίνεται από την διαχειρίστρια εταιρεία, η ως άνω βεβαίωση της λήψης του μερίσματος που εκδίδει η διαχειρίστρια, αντικαθιστά την βεβαίωση της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου κατά το σημείο α της παραγράφου 1 του άρθρου 44 του Ν. 4141/2013.

Σε κάθε περίπτωση (ακόμα και στην περίπτωση που το πλοίο έχει πωληθεί ή διαλυθεί ή απολεσθεί) η πλοιοκτήτρια εταιρεία μπορεί να διανέμει μερίσμα στις χρήσεις μέχρι και τη λύση της.

Τα συνολικά ποσά των μερισμάτων, είτε εισάγονται στην Ελλάδα είτε όχι και ανεξάρτητα από το νόμισμα με το οποίο εισπράττονται (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α. κτλ), σε κάθε περίπτωση αποτελούν

εισοδήμα και δηλώνονται στη φορολογική δήλωση στους κωδικούς 659-660 και δεν αντιμετωπίζονται σαν ποσά που αφορούν εισαγωγή συναλλάγματος, τα οποία δηλώνονται στους κωδικούς 781-782.

4. Προκειμένου ο φορολογούμενος να δικαιολογήσει δαπάνη των άρθρων 16 και 17 του Ν. 2238/1994 ή των άρθρων 31 και 32 του Ν. 4172/1994, είναι απαραίτητο να προσκομίζει στην Δ.Ο.Υ το δικαιολογητικό 1γ' του άρθρου 44 του Ν. 4141/13 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013) και μόνο για το ποσό που θέλει να καλύψει (η φορολογική αρχή δύναται να ζητήσει την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης).

Όταν οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες του φορολογούμενου καλύπτονται από άλλα εισοδήματά του, δεν είναι απαραίτητη η προσκόμιση του δικαιολογητικού 1γ' του άρθρου 44 του Ν. 4141/13 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013). Για την δικαιολόγηση του μερίσματος που δεν καλύπτει αντικειμενικές δαπάνες, επαρκούν τα δικαιολογητικά των περιπτώσεων 1α και 1β του άρθρου 44 του Ν. 4141/13 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013).

Ομοίως στην περίπτωση που ο φορολογούμενος ελέγχεται για οποιοδήποτε άλλο λόγο κατά νόμο και καλείται να δικαιολογήσει την προέλευση του εισοδήματος αυτού, επαρκεί η προσκόμιση των δικαιολογητικών των περιπτώσεων 1α και 1β του άρθρου 44 του Ν. 4141/13 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013).

5. Οι προϋποθέσεις που αναφέρονται ανωτέρω εφαρμόζονται σε όλες τις εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου, ακόμη και σε αυτές που έχουν μεν καταχωρηθεί και κοινοποιηθεί στους οφειλότες, δεν έχουν όμως καταστεί οριστικές ή αυτές που εκκρεμούν ενώπιον της Δικαιοσύνης.

6. Οι διατάξεις του άρθρου 44 του Ν. 4141/2013, εφαρμόζονται σε όλες ανεξαιρέτως τις περιπτώσεις φορολογικών ελέγχων, κατά τις οποίες ελέγχεται η προέλευση των χρηματικών ποσών από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιριών.».

Επειδή με την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ Ε 2032/2019 ορίζεται:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στις υπηρεσίες μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του Ν. 2238/1994 καθώς και για τη δικαιολόγηση των αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών και των δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων των άρθρων 31 και 32 του Ν. 4172/2013 οι φορολογούμενοι, κάτοικοι Ελλάδας, που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του Ν. 27/1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος τα αναφερόμενα στο άρθρο 44 του Ν. 4141/2013 δικαιολογητικά (σχετ. η ΠΟΛ. 1106/2014 εγκύκλιος). Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 44 του Ν. 4141/2013, τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται.

2. Με την ΠΟΛ. 1106/2014 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι, όταν το μέρος καταβάλλεται μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η εισαγωγή των χρηματικών κεφαλαίων πιστοποιείται με το αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής στο όνομα της διαχειρίστριας εταιρείας, η δε καταβολή του μερίσματος στον δικαιούχο μέτοχο αποδεικνύεται με πίστωση του τραπεζικού λογαριασμού είτε του ίδιου του δικαιούχου είτε κάποιου νομικού προσώπου συμφερόντων του δικαιούχου ή με οποιοδήποτε τραπεζικό παραστατικό (επιταγή ή έμβασμα). Το βάρος της απόδειξης της σχέσης του δικαιούχου - φυσικού προσώπου με το νομικό πρόσωπο φέρει αποκλειστικά ο δικαιούχος, είτε με υπεύθυνη δήλωσή του είτε με βεβαίωση του νομικού προσώπου που λαμβάνει το μέρος. Στην βεβαίωση λήψης του μερίσματος, που εκδίδει η διαχειρίστρια εταιρεία στην Ελλάδα, αναγράφονται τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου, ανάλογα με την περίπτωση, το καταβληθέν σε αυτόν μέρος, το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) και η επωνυμία και έδρα της πλοιοκτήτριας εταιρείας. Σε αυτήν την περίπτωση, η ως άνω βεβαίωση της λήψης του μερίσματος που εκδίδει η διαχειρίστρια, αντικαθιστά την βεβαίωση της πλοιοκτήτριας εταιρείας ή της εταιρείας χαρτοφυλακίου κατά το σημείο α' της παραγράφου 1 του άρθρου 44 του Ν. 4141/2013.

3. Τα ποσά των μερισμάτων αποτελούν για το δικαιούχο εισόδημα απαλλασσόμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν.27/1975. Ειδικότερα, προβλέπεται ότι ο επιβαλλόμενος φόρος στα πλοία υπό ξένη σημαία εξαντλεί κάθε υποχρέωση της αλλοδαπής εταιρείας πλοιοκτήτριας πλοίου υπό ξένη σημαία, το οποίο τελεί υπό την εκμετάλλευση ή διαχείριση ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας, εγκατεστημένης στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του νόμου αυτού. Η παρ. 11 του άρθρου 26 του Ν. 27/1975, μεταξύ άλλων, ορίζει: «Η ίδια απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλος, εισφορά ή κράτηση ισχύει και για τους μετόχους ή εταίρους των ως άνω εταιρειών, μέχρι φυσικού προσώπου, για το εισόδημα που αποκτούν με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων, είτε απευθείας είτε από εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies), ανεξαρτήτως του αριθμού των εταιρειών χαρτοφυλακίου που παρεμβάλλονται μεταξύ της πλοιοκτήτριας εταιρείας και του τελικού μετόχου ή εταίρου. Περαιτέρω, απαλλάσσεται από κάθε φόρο η μεταβίβαση από οποιαδήποτε αιτία μετοχών ή μεριδίων ημεδαπών ή αλλοδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία, καθώς και εταιρειών χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα, τις μετοχές ή τα μερίδια των ως άνω πλοιοκτητριών εταιρειών. Επίσης, απαλλάσσονται από το φόρο τα κέρδη ναυτικής εταιρείας του Ν. 959/1979 (Α' 192), καθώς και τα μερίσματα που διανέμει αυτή, εφόσον έχει υπαχθεί στο άρθρο 25 του παρόντος νόμου και εκμεταλλεύεται ή διαχειρίζεται πλοίο με ελληνική ή ξένη σημαία».

4. Από τα ως άνω εκτεθέντα, και για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου ο φορολογούμενος (φυσικό πρόσωπο) να δικαιολογήσει αντικειμενική δαπάνη (τεκμήρια διαβίωσης) ή δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, με μερίσματα που λαμβάνει από πλοιοκτήτριες εταιρείες, είτε απευθείας από αυτές είτε μέσω διαχειρίστριας εταιρείας, είναι απαραίτητο να προσκομίζει στη Δ.Ο.Υ. τα δικαιολογητικά που ορίζονται στο άρθρο 44 του Ν. 4141/2013, μεταξύ των οποίων και αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής

συναλλάγματος και μόνο για το ποσό που θέλει να καλύψει. Επίσης, στην περίπτωση που τα εισαχθέντα μερίσματα αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας καταβάλλονται σε νομικό πρόσωπο συμφερόντων του δικαιούχου δυνάμει των σχετικών διατάξεων, ο φορολογούμενος (φπ), δικαιούχος, φέρει το βάρος απόδειξης της σχέσης αυτής. Το εν λόγω, όμως, ποσό των μερισμάτων αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου και δηλώνεται στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο...».

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι το ποσό των πιστώσεων 254.114,52 ευρώ για τις οποίες κρίθηκε ότι υφίσταται προσαύξηση λόγω μη αιτιολόγησης αυτών είναι εσφαλμένο καθότι ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της προσαύξησης έλαβε υπόψη τα ποσά εκείνα που εμφανίζονται ως υπόλοιπα των υπό κρίση τραπεζικών λογαριασμών και όχι τα ποσά που εμφανίζονται στις πιστώσεις αυτών. Συγκεκριμένα ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει αντίγραφο κίνησης του υπ'αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού της από την οποία προκύπτει ότι τα ποσά που έχουν καταλογισθεί ως προσαύξηση στις συγκεκριμένες ημερομηνίες στον με αριθμ..... λογαριασμό της ίδιας τράπεζας εμφανίζονται στον υπ'αριθμ..... τραπεζικό λογαριασμό ως υπόλοιπο. Συγκεκριμένα τα υπό κρίση ποσά είναι:

αριθ. λογαριασμού	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΙΣΤΩΣΗ ΒΑΣΕΙ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΒΑΣΕΙ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ	ΟΡΘΗ ΠΙΣΤΩΣΗ ΒΑΣΕΙ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ
.....	14/01/2015	16.076,00		
.....	14/01/2015		16.076,00	135,18
.....	11/02/2015	21.547,16		
.....	11/02/2015		21.547,16	11.440,00
.....	12/02/2015	25.889,16		
.....	12/02/2015		25.889,16	5.342,00
.....	24/02/2015	30.786,92		

.....	24/02/2015		30.786,92	2.860,00
.....	16/04/2015	29.135,98		
.....	16/04/2015		29.135,98	8.437,73
.....	22/04/2015	37.173,74		
.....	22/04/2015		37.173,74	6.750,00
.....	08/06/2015	20.438,72		
.....	08/06/2015		20.438,72	11.440,00
.....	16/09/2015	22.497,56		
.....	16/09/2015		22.497,56	11.440,00
.....	26/10/2015	12.544,86		
.....	26/10/2015		12.544,86	1.102,91
.....	27/10/2015	14.905,93		
.....	27/10/2015		14.905,93	5.400,00
.....	07/12/2015	23.118,49		
.....	07/12/2015		23.118,49	11.440,00
		254.114,52	254.114,52	75.787,82

Επειδή τόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου όσο και από την εισήγηση απόψεων ο λογαριασμός δεν αναφέρεται στους τραπεζικούς λογαριασμούς που ελέγχθηκαν ούτε αναφέρεται ο τρόπος συσχέτισης των δύο ως άνω λογαριασμών, εκδόθηκε από τη Υπηρεσία μας η με αριθμ...../20 **Πράξη Αναπομπής** προκειμένου να αναπεμφθεί η υπόθεση στην ελεγκτική αρχή ώστε οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ως προς το ποσό της προσδιορισθείσας προσαύξησης να αξιολογηθούν σε συνδυασμό με τα ηλεκτρονικά αρχεία των τραπεζικών λογαριασμών που έχει στην διάθεσή της.

Επειδή στο πλαίσιο της επανεξέτασης στάλθηκε στον προσφεύγοντα η με **Δ.Ε.Δ.**

ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 κλήση προς ακρόαση προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις ως προς τα στοιχεία που επικαλείται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και επίσης ως προς τα συγκεκριμένα ζητήθηκε :

«α)σχετικά με την αιτιολόγηση τραπεζικών πιστώσεων, για τις οποίες ισχυρίζεστε ότι αφορούν ναυτιλιακό μέρος από τις παρακάτω εταιρείες:

αριθ.λογαριασμού	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΟΥ ΔΙΕΝΕΙΜΕ ΤΟ ΜΕΡΙΣΜΑ
.....	12/02/2015	5.342,00	.....
.....	22/04/2015	6.750,00	.....
.....	02/10/2015	5.400,00	.....
		17.492,00	
.....	11/02/2015	11.440,00	.....
.....	24/02/2015	2.860,00	.....
.....	16/04/2015	8.437,73	.....
.....	08/06/2015	11.440,00	.....
.....	16/09/2015	11.440,00	.....
.....	26/10/2015	1.102,91	.....
.....	07/12/2015	11.440,00	.....
		58.160,64	
		75.652,64	

Σύμφωνα με τις σχετικές εγκυκλίους της Διοίκησης Ε 2032/2019, ΠΟΛ1175/2017 και ΠΟΛ1106/2014 για την αιτιολόγηση εισοδήματος από μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών απαιτείται η προσκόμιση σχετικής βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (holding company) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα, από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρισμα και στην περίπτωση που το μέρισμα καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία, απαιτείται επίσης αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου. Προς τεκμηρίωση των προβαλλόμενων ισχυρισμών σας παρακαλούμε όπως προσκομίσετε τις ανωτέρω προβλεπόμενες βεβαιώσεις, δεδομένου ότι οι προσκομισθείσες από την πλευρά σας βεβαιώσεις δεν έχουν τα απαιτούμενα στοιχεία (τα στοιχεία των εταιρειών που κατέχουν τα πλοία, στοιχεία ταυτότητας του πλοίου ως ανωτέρω), ενώ δεδομένου ότι το μέρισμα έχει δοθεί από αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες, ως προς τις διαχειρίστριες εταιρείες (..... και) δεν έχει προσκομισθεί η προαναφερθείσα άδεια εγκατάστασης και η σχετική βεβαίωση του Υπουργείου Ναυτιλίας.

β)σχετικά με τον λογαριασμό της με αριθμ....., στον οποίο ισχυρίζεστε ότι τα ποσά τα οποία έχουν καταλογισθεί ως πρωτογενείς πιστώσεις από τον έλεγχο στον λογαριασμό της ίδιας τράπεζας, είναι υπόλοιπα και όχι πιστώσεις του λογαριασμού με αριθμ....., παρακαλούμε όπως προσκομίσετε την κίνηση του λογαριασμού με αριθμ..... από 01/01/2015-31/12/2015 και όπως μας ενημερώσετε για το εάν υφίσταται συσχέτιση μεταξύ των δύο λογαριασμών.».

Επειδή η ελεγκτική αρχή κατόπιν αναπομπής της υπόθεσης προέβη σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και απέστειλε στην Υπηρεσία μας την από 25/02/2020 έκθεση σύμφωνα με την οποία αναφέρεται:

«Β.ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ-ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΜΑΣ

«Σύμφωνα με το αντίγραφο κίνησης του υπ' αριθμ..... λογαριασμού που προσκόμισε ο προσφεύγων προκύπτει ότι κατά τον προσδιορισμό της προσαύξησης περιουσίας εκ παραδρομής θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας ποσά τα οποία αποτελούσαν τα προοδευτικά υπόλοιπα του εν λόγω λογαριασμού κατά τις ημερομηνίες πίστωσης, αντί των ποσών των πιστώσεων, ενώ αναγράφηκε ως αριθμός λογαριασμού ο υπ' αριθμ. αντί του σωστού που είναι ο υπ'αριθμ..... λογαριασμός.

Όπως προκύπτει από την κατάσταση που αναφέρεται στην πράξη αναπομπής το ποσό των πιστώσεων που αποτελούν προσαύξηση περιουσίας για τους λόγους που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου της Υπηρεσίας μας ανέρχεται στο ποσόν των 75.787,82 € ενώ το ποσόν που θεωρήθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας ανέρχεται στο ποσόν των 254.114,52 €.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΣΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ

Κατόπι των ανωτέρω,

Θα γίνει επαναπροσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και του φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 προκειμένου να συμπεριληφθούν στην προσαύξηση περιουσίας ανά ημερομηνία οι πραγματοποιηθείσες πιστώσεις αντί των προοδευτικών υπολοίπων που έχουν συμπεριληφθεί.

Συγκεκριμένα, από το συνολικό ποσόν της προσδιορισθείσας προσαύξησης περιουσίας θα αφαιρεθεί το ποσόν 254.114,52-75.787,82=178.326,70€.

Μετά από την προσκόμιση των νέων στοιχείων-ισχυρισμών του ελεγχόμενου για το φορολογικό έτος 2015, η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη που προέκυψε και το καθαρό φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου απεικονίζεται στον κατωτέρω πίνακα:

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ

ΧΡΗΣΗ	ΟΙΚ.ΦΟΡΟΛ.ΕΤΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ	Ο ΥΠΟΧΡΕΟΣ	Η ΣΥΖΥΓΟΣ
2015	2015	75.787,82	75.787,82	

Περιγραφή	Υπόχρεου (€)		Συζύγου	
	Δήλωσης	Ελέγχου	Δήλωσης	Ελέγχου
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	14.463,33	14.463,33		
Εισόδημα από κύριες συντάξεις	15.621,08	15.621,08	14.199,78	14.199,78
Εισόδημα από επικουρικές συντάξεις	7.419,81	7.419,81	5.000,00	5.000,00
Αμοιβές Δ.Σ.	72.000,00	72.000,00		
Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις				
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα		75.787,82		
Εισόδημα από ελευθ. επαγγέλματα				
Εισόδημα από ακίνητα	2.850,00	2.850,00	5.985,00	5.985,00
Εισόδημα από κινητές αξίες				
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης				
Μερίσματα-τόκοι-δικαιώματα	185.461,18	185.461,18	24,61	24,61
Προσαύξηση περιουσίας				
Προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων				
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	297.815,40	373.603,22	25.209,50	25.209,50
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	373.600,59	449.388,41	25.209,50	25.209,50

...».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **75.652,64** αφορούν σε ναυτιλιακά μερίσματα τα οποία κατατέθηκαν από τις εταιρείες και και τα εν λόγω ποσά έχουν συμπεριληφθεί στην δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2015 και συγκεκριμένα στον κωδικό 659.

Από τις αιτιολογίες των τραπεζικών πιστώσεων και από τις σχετικές επιστολές της διαπιστώνεται ότι οι εν λόγω καταθέσεις έχουν πραγματοποιηθεί από τις ως άνω εταιρείες και η Υπηρεσία μας με την προαναφερθείσα κλήση ζήτησε από τον προσφεύγοντα όπως προσκομίσει τα προβλεπόμενα από τις προαναφερθείσες αποφάσεις της Διοίκησης, αποδεικτικά έγγραφα ώστε να προκύπτει ότι αφορούν σε ναυτιλιακό μέρισμα.

Ο προσφεύγων κατόπιν της κλήσης υπέβαλε ηλεκτρονικά τα με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020, με αριθμ ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 υπομνήματά του με τα οποία απέστειλε σχετικά δικαιολογητικά για τις παρακάτω πιστώσεις οι οποίες συσχετίζονται με ναυτιλιακά μερίσματα ως εξής :

αριθ. λογαριασμού	ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΟΥ ΔΙΕΝΕΙΜΕ ΤΟ ΜΕΡΙΣΜΑ	ΠΛΟΙΟΚΤΗΤΡΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ - ΠΛΟΙΟ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΡΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΑΠΟΦΑΣΗ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΑΓΩΓΗ ΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΡΙΑΣ ΣΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 27/1975 ΚΑΙ ΣΧΕΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ
.....		5.342,00	..... .....	..... .....	..... .....	..... .....
.....		6.750,00				
.....		5.400,00				
		17.492,00				
.....		11.440,00	..... .....	..... .....	..... .....	..... .....
.....		2.860,00		..... .....	..... .....	..... .....
.....		8.437,73		..... .....	..... .....	..... .....
.....		11.440,00				
.....		11.440,00				
.....		1.102,91				

.....	.....	11.440,00				
		58.160,64				
		75.652,64				

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων προσκόμισε τα παρακάτω δικαιολογητικά :

(1) Για τις πιστώσεις συνολικού ποσού 17.492,00 ευρώ για τις οποίες ισχυρίζεται ότι αφορά ναυτιλιακό μέρος από την προσκόμισε :

-την από 31/12/2015 βεβαίωση διανομής μερίσματος της εν λόγω εταιρείας με την οποία βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είναι κάτοχος 18 τίτλων μετοχών της, και έλαβε μέρος για την χρήση 2015 συνολικού ποσού 17.492,00 ευρώ βάσει της απόφασης της Γενικής Συνέλευσης της 31.12.2015 και επίσης στην εν λόγω βεβαίωση αναφέρεται ότι η εταιρείαείναι μέτοχος στην εταιρείαέδρας που είναι πλοιοκτήτρια του πλοίου σημαίας Νηολογίου το οποίο τελεί υπό την διαχείριση της εταιρείας (.....).

-Το από 10/01/2016 Πρακτικό έκτακτης Γενικής Συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου της με το οποίο βεβαιώνεται ότι η εταιρεία είναι μέτοχος στην πλοιοκτήτρια εταιρεία η οποία κατέχει το πλοίο με σημαία, νηολόγιοΚ.Ο.Χ., Δ.Δ.Δ.

-Το από 28/01/2016 πιστοποιητικό του προξενείου του με το οποίο βεβαιώνεται ότι η εταιρεία είναι καταχωρημένη στο μητρώο εμπορικών προσώπων του

-Την από 31/12/2015 Βεβαίωση από την με την βεβαιώνεται ότι η εταιρεία είναι κάτοχος 150 τίτλων μετοχών της και για την χρήση 2015 καταβλήθηκε σε αυτή μέρος ποσού 98.000 ευρώ βάσει της απόφασης της Γενικής Συνέλευσης της 31/12/2015. Επίσης αναφέρεται ότι η εταιρεία είναι πλοιοκτήτρια του πλοίου σημαίας, Νηολογίου το οποίο τελεί υπό την διαχείριση της εταιρείας (.....).

-Την από 11/05/2016 και με αριθμ...../...../...../2016 Βεβαίωση του Υπουργείου Ναυτιλίας με την οποία βεβαιώνεται ότι :

«με την/2012 Κοινή Απόφαση του Υπουργού και Υφυπουργού Ανάπτυξης Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας (ΦΕΚ 1449/Β/02-05-2012) εγκρίθηκε η υπαγωγή στις διατάξεις του Α.Ν. 378/68 και Ν.27/75, 814/78. Ν.2234/94, Ν3572/09, Ν4150/2013 της εταιρείας που εδρεύει στον Σύμφωνα με την επιστολή της φερόμενης σαν πλοιοκτήτριας εταιρείας, υπεύθυνη δήλωση του εκπροσώπου της εταιρείας και την ετήσια αναφορά δραστηριότητα της εταιρείας έτους 2015 που έχουν κατατεθεί στην Υπηρεσία μας, η εταιρεία

..... φέρεται ότι διαχειρίστηκε κατά το έτος αυτό το υπό
σημαία πλοίο «.....».

-Το με αριθμ.ΦΕΚ...../.../2012.

-Το με αριθμ. Νο. πιστοποιητικό του πλοίου (certificate of)
στο οποίο αναφέρονται τα στοιχεία του

OFFICIAL KAI IMO NUMBER: KAI,

ΑΡΙΘΜΟΣ, ΕΤΟΣ ΚΑΙ ΛΙΜΕΝΑΣ ΝΗΟΛΟΓΗΣΗΣ :..... ΤΟ ΕΤΟΣ 2008 ΣΤΗΝ

ΠΛΟΙΟΚΤΗΤΡΙΑ: - IMO NO.....

.....,

**(2) Για τις πιστώσεις συνολικού ποσού 58.160,64 ευρώ για τις οποίες ισχυρίζεται ότι
αφορά ναυτιλιακό μέρισμα από την προσκόμισε :**

-την από 31/12/2015 βεβαίωση διανομής μερίσματος της εν λόγω εταιρείας με την οποία
βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων είναι κάτοχος 130 τίτλων μετοχών, και έλαβε μέρισμα για την
χρήση 2015 συνολικού ποσού 58.160,40 ευρώ βάσει της απόφασης της Γενικής Συνέλευσης
της 31.12.2015 και επίσης στην εν λόγω βεβαίωση αναφέρεται ότι η εταιρεία
..... είναι μέτοχος στην πλοιοκτήτρια εταιρεία του πλοίου
«.....» σημαίας, Νηολογίου το οποίο
τελεί υπό διαχείριση από την εγκατεστημένη στην εταιρεία
.....(.....).

Επίσης η είναι μέτοχος στην πλοιοκτήτρια εταιρεία του
πλοίου «.....» σημαίας Ελληνικής, Νηολογίου το οποίο
τελεί υπό διαχείριση από την εγκατεστημένη στην εταιρεία
.....(..... ΑΦΜ).

-Το από 10/1/2016 Πρακτικό έκτακτης Γενικής Συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου
της με το οποίο βεβαιώνεται ότι η εταιρεία είναι μέτοχος στην
πλοιοκτήτρια εταιρεία η οποία κατέχει το πλοίο
..... με σημαία, νηολόγιο,
.....

-Το από 08/01/2015 πιστοποιητικό της Δημοκρατίας της με το οποίο
βεβαιώνεται ότι η εταιρεία είναι καταχωρημένη στο μητρώο
εμπορικών προσώπων της

-Την από 31/12/2015 Βεβαίωση της με την οποία βεβαιώνεται
ότι η εταιρεία είναι κάτοχος 110 τίτλων μετοχών της και για την
χρήση 2015 της καταβλήθηκε μέρισμα ποσού 209.110,00 ευρώ βάσει της απόφασης της
Γενικής Συνέλευσης της 31.12.2015. Επίσης αναφέρεται ότι η εταιρεία
..... είναι πλοιοκτήτρια του πλοίου
«.....» σημαίας, Νηολογίου
το οποίο τελεί υπό διαχείριση από την εγκατεστημένη στην εταιρεία
.....(....., ΑΦΜ).

-Το από 18/02/2016 πιστοποιητικό του Τμήματος Εταιρειών «.....»
της με το οποίο πιστοποιείται η κατάσταση των μετόχων της
.....και μεταξύ των μετόχων συμπεριλαμβάνεται και η
..... με 110 τίτλους μετοχών.

-Την από 28/04/2016 και με αριθμ...../...../...../2016 Βεβαίωση του
Υπουργείου Ναυτιλίας με την οποία βεβαιώνεται ότι :

«με την Κοινή Απόφαση του Υπουργού και Υφυπουργού
Ανάπτυξης Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας (ΦΕΚ 3381/Β/31-12-2013) εγκρίθηκε η υπαγωγή
στις διατάξεις του Α.Ν. 378/68 και Ν.27/75, 814/78. Ν.2234/94, Ν3572/09, Ν4150/2013 της
εταιρείας που εδρεύει στον Σύμφωνα με την
επιστολή της φερόμενης σαν πλοιοκτήτριας εταιρείας υπεύθυνη
δήλωση του εκπροσώπου της εταιρείας και την ετήσια
αναφορά δραστηριότητα της εταιρείας στην Ελλάδα έτους
2015 που έχουν κατατεθεί στην Υπηρεσία μας, η εταιρεία φέρεται
ότι διαχειρίστηκε κατά το έτος αυτό το υπό σημαία πλοίο «.....».

-Το με αριθμ. ΦΕΚ...../.../2013.

-Το με αριθμ. Νο. πιστοποιητικό του πλοίου (certificate of)
στο οποίο αναφέρονται τα στοιχεία του πλοίου

OFFICIAL ΚΑΙ IMO NUMBER:,

ΑΡΙΘΜΟΣ, ΕΤΟΣ ΚΑΙ ΛΙΜΕΝΑΣ ΝΗΟΛΟΓΗΣΗΣ :

ΠΛΟΙΟΚΤΗΤΡΙΑ :,,

.....

-Την από 28/04/2016 Βεβαίωση και με αριθμ...../...../...../2016 του
Υπουργείου Ναυτιλίας με την οποία βεβαιώνεται ότι :

«με την/...../...../2011 Κοινή Απόφαση του Υπουργού και Υφυπουργού
Ανάπτυξης Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας (ΦΕΚ...../...../2011) εγκρίθηκε η υπαγωγή
στις διατάξεις του Α.Ν. 378/68 και Ν.27/75, 814/78. Ν.2234/94, Ν3572/09, Ν4150/2013 της
εταιρείας που εδρεύει στην Σύμφωνα με την
επιστολή της φερόμενης σαν πλοιοκτήτριας εταιρείας,
υπεύθυνη δήλωση του εκπροσώπου της εταιρείας
και την ετήσια αναφορά δραστηριότητα της εταιρείας
στην Ελλάδα έτους 2015 που έχουν κατατεθεί στην Υπηρεσία μας, η εταιρεία
..... φέρεται ότι διαχειρίστηκε κατά το έτος αυτό
το υπό Ελληνική σημαία πλοίο «.....»

-Το με αριθμ. ΦΕΚ...../...../2011.

-Το από 01/06/2012 έγγραφο εθνικότητας του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας στο οποίο
αναφέρονται τα στοιχεία του πλοίου

ΑΡΙΘΜΟΣ IMO :

ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΑΙ ΛΙΜΕΝΑΣ ΝΗΟΛΟΓΗΣΗΣ :

ΠΛΟΙΟΚΤΗΤΡΙΑ : (.....)

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώνεται ότι οι τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **75.652,64** ευρώ είναι γνωστής προέλευσης καθότι αποτελούν ναυτιλιακό μέρος το οποίο έχει δηλωθεί στον κωδικό 659 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί προσαύξησης περιουσίας, ενώ το εναπομείναν μικρό ποσό των **135,20 ευρώ** (75.787,82-75.652,64) δεν αποτελεί με την παρούσα Απόφαση διερευνητέα και καταλογιστέα προσαύξηση.

Επειδή με την παρούσα Απόφαση η τελικώς προσδιορισθείσα προσαύξηση έχει ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΑΡΧΗ ΚΑΤΟΠΙΝ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΩΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΟ ΜΕΡΙΣΜΑ ΚΑΙ ΜΙΚΡΑ ΠΟΣΑ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ & ΤΟΥ ΑΡΘ. 21 §4 Ν. 4172/13 ΠΕΡΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	A	B	Γ	Δ=A-B-Γ
2015	254.114,52	178.326,70	75.787,82	0,00

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **13/12/2019** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** **με ΑΦΜ**, και την ακύρωση της υπ' αριθμ...../2019

Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολ. έτους 2015, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.