



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 30 / 11 / 2020

Αριθμός Απόφασης **2441**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 2088),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **26/01/2016** και με αριθμό αριθμούς, και ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες με τις από **12/05/2016** και αριθμούς,, και **Αποφάσεις** της υπ' αριθμ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής **εισφοράς αλληλεγγύης** στα φυσικά πρόσωπα οικονομικού έτους **2012** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την από **26/05/2014** έκθεση μερικού ελέγχου **εισφοράς αλληλεγγύης** της ίδιας Υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την υπ' αριθμ./2020 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 11^ο μονομελές)

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ:**, η οποία μετά την **υπ' αριθμ. /2020 Απόφαση** του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 11^ο μονομελές), λαμβάνεται ως κατατεθείσα **εμπροθέσμως**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθμ. /**2014** εντολή ελέγχου του προϊστάμενου του ΚΕΦΟΜΕΠ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012 στον προσφεύγοντα, με αφορμή την μεταφορά στο εξωτερικό **εμβασμάτων** συνολικού **ποσού 387.000€**. Συγκεκριμένα, απέστειλε από την τράπεζα προς τη γερμανική τράπεζα **στις 26/01/2009** ποσό **7.000€** και **στις 13/07/2011** ποσό **380.000€**. Ειδικότερα, σύμφωνα με το πόρισμα των από **26/05/2014** εκθέσεων ελέγχου φορολογίας **Εισοδήματος** και **εισφοράς αλληλεγγύης**, προέκυψε ότι στις **03/04/1998** είχε κάνει **έναρξη** εργασιών ατομικής επιχείρησης, για την εκμετάλλευση ξενοδοχείου στη θέση, την οποία στις **16/04/2008** πούλησε στον με ΑΦΜ, χωρίς να δηλώσει στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ διακοπή εργασιών, αδράνεια ή μεταφορά έδρας της επιχείρησης, επιπλέον δε, ότι έχει μετοικήσει στη Γερμανία. Δεδομένου όμως, ότι ο προσφεύγων λόγω της επαγγελματικής του ιδιότητας ήταν **φορολογικός κάτοικος Ελλάδας**, ενώ είχε υποχρέωση, δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ούτε και τη σχετική δήλωση τεκμηρίωσης της αποστολής των εμβασμάτων στην αλλοδαπή.

Κατόπιν αυτών δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του άρθρου 14 του ΚΦΔ, ούτε στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ, θεωρήθηκε σύμφωνα με το πόρισμα των οι από **26/05/2014 εκθέσεων** μερικού ελέγχου φορολογίας **εισοδήματος** και **εισφοράς αλληλεγγύης** του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ότι τα προαναφερθέντα ποσά εμβασμάτων προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή και σταθερή πηγή ή αιτία, και συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του, από δε τον προϊστάμενο της ίδιας υπηρεσίας, εκδόθηκαν οι κατωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού:

- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικονομικού έτους **2010**, με την οποία προσδιορίστηκε ως ατομικό του φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 9.900€
- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικονομικού έτους **2011**, με την οποία προσδιορίστηκε ως ατομικό του φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 3.000€
- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικον. έτους **2012**, με την οποία προσδιορίστηκε ως ατομικό του φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 383.000€, ποσό φόρου ύψους 159.770€ πρόσθετος φόρος ποσού 107.844,75€, ήτοι συνολικό ποσό **267.614,75€**.
- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **εισφοράς αλληλεγγύης** οικ. έτους **2012**, με την οποία προσδιορίστηκε ως εισόδημα υποκείμενο σε έκτακτη εισφορά το ποσό των 383.000€, ως αναλογούσα εισφορά ποσό 15.320€ και ως πρόσθετος φόρος ποσό 10.341€, ήτοι συνολικό ποσό **25.661€**.

Κατά των ανωτέρω πράξεων ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας, αντιστοίχως των ανωτέρω πράξεων τις από **26/01/2016** και αριθμούς,, και ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες με τις από **12/05/2016** και αριθμούς,, και **Αποφάσεις, απερρίφθησαν ως απαράδεκτες** δεδομένου ότι ασκήθηκαν **εκπρόθεσμα**, ήτοι μετά την πάροδο της 30/θήμερης προθεσμίας από την επίδοση των προαναφερθεισών πράξεων.

Κατά των ανωτέρω Αποφάσεων της υπηρεσίας μας ασκήθηκαν δικαστικές προσφυγές και εκδόθηκε για την υπ' αριθμ./2016 Απόφαση της υπηρεσίας μας, η υπ' αριθμ./2017 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου (τμήμα 7^ο τριμελές), και για τις υπ' αριθμ., και Αποφάσεις της υπηρεσίας μας, οι υπ' αριθμ./2020,/2020 και/2020 Αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 11^ο μονομελές) αντίστοιχα, με τις οποίες αναπέμφθηκαν οι υποθέσεις στην υπηρεσία μας, **προκειμένου οι ενδικοφανείς προσφυγές να εξεταστούν επί της ουσίας.**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, καθώς και με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/06-07-2020 υπόμνημα** που κατατέθηκε στην υπηρεσία μας, ζητά την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **εισφοράς αλληλεγγύης** οικονομικού έτους **2012**, προβάλλοντας ότι:

1. Κατά της υπ' αριθμ./2018 **Απόφασης** της Υπηρεσίας μας, με την οποία είχε γίνει μερικώς δεκτή η υπ' αριθμ./2016 ενδικοφανής προσφυγή που ασκήθηκε κατά της υπ' αριθμ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους **2012**, ασκήθηκε περαιτέρω δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2017 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου (**Σχετ. 4**), με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή του και ακυρώθηκε η ανωτέρω απόφαση του προϊσταμένου της υπηρεσίας, με το σκεπτικό ότι το ποσό των 380.000€ δεν αποτελεί (αδήλωτο) εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και δεν συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του, καθότι προέρχεται εκ του τιμήματος της κατά τα ανωτέρω πωλήσεως, μη υπαγόμενο, ως εκ τούτου, σε φόρο εισοδήματος. Περαιτέρω, όμως και η προσβαλλόμενη πράξη έκτακτης εισφοράς, η οποία υπολογίζεται επί του εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα του οικονομικού έτους 2012, πρέπει να διαγραφεί.
2. Το ποσό του εμβάσματος των 380.000€, δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, αλλά εισόδημα από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, και ειδικότερα εισόδημα από την πώληση του ξενοδοχείου του το οποίο πούλησε έναντι 400.000€, εκ των οποίων 20.000€ εισέπραξε με μετρητά και το υπόλοιπο με δύο τραπεζικές επιταγές 200.000€ και 180.000€

Επειδή κατά της προσβαλλόμενης πράξης, ο προσφεύγων άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η οποία με την υπ' αριθμ./2016 **Απόφαση** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, **απερρίφθη ως απαράδεκτη** δεδομένου ότι ασκήθηκε **εκπρόθεσμα**, ήτοι μετά την πάροδο της 30/θήμερης προθεσμίας από την επίδοση της προαναφερθείσας πράξης. Κατά της απόφασης αυτής ο προσφεύγων άσκησε την με **ΓΑΚ/2016 προσφυγή**, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 **Απόφαση** του **Διοικητικού Πρωτοδικείου** (11^{ου} μονομελούς), σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο **δέχθηκε ως εμπρόθεσμη** την ενδικοφανή προσφυγή, ακύρωσε την ως άνω Απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ και **ανέπεμψε την υπόθεση στην υπηρεσία μας, προκειμένου η ενδικοφανής προσφυγή να εξεταστεί επί της ουσίας.**

Επειδή από την υπηρεσία μας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2018 **Απόφαση**, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./2017 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου (τμήμα 7^ο τριμελές), με την οποία εξετάστηκε ως εμπροθέσμως υποβληθείσα η υπ' αριθμ./26-01-2016 ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθμ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους **2012**, με την οποία έγινε μερικά δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή, και κρίθηκε ότι εσφαλμένα με την ανωτέρω καταλογιστική πράξη συμπεριελήφθη στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος το ποσό των 3.000€, και ότι ορθώς το προαναφερθέν ποσό του εμβάσματος στις **13-07-2011** ποσού **380.000€** υπήχθη σε φόρο εισοδήματος κατ'

άρθρο 48§3 του ν. 2238/1994, με την αιτιολογία ότι η προσκομισθείσα αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ.λογαριασμού της τράπεζας, περιλάμβανε κινήσεις μέχρι τις 16/03/2009 και όχι έως τον χρόνο του επίμαχου εμβάσματος, προκειμένου να εξακριβωθεί αν το ανωτέρω περιελθόν στον προσφεύγοντα ποσό τιμήματος από την πώληση της ξενοδοχειακής του επιχειρήσεως ήταν στην διάθεσή του έως την ημερομηνία του εμβάσματος, μη δαπανηθέν εν όλω ή εν μέρει, και αν ο εν λόγω τραπεζικός λογαριασμός δεν τροφοδοτήθηκε και με άλλα χρηματικά κεφάλαια από άγνωστες πηγές εισοδήματος. Κατόπιν αυτών περιορίσθηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 380.000€, ενώ, συνακολούθως, περιορίσθηκε ο ως άνω επιβληθείς κύριος και πρόσθετος φόρος στο ποσό των 158.420€ και 106.933,50€, αντίστοιχα, με την τροποποίηση της ανωτέρω καταλογιστικής πράξης.

Επειδή κατά της υπ' αριθμ.**/2018 Απόφασης** της υπηρεσίας μας, ασκήθηκε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε**/2019 Απόφαση** του Διοικητικού **Εφετείου** (τμήμα 7^ο τριμελές), με την οποία έκανε δεκτή την προσφυγή και ακύρωσε την Απόφαση της υπηρεσίας μας, με το σκεπτικό ότι:

Σκέψη 6. «Εν όψει τούτων, λαμβάνοντας υπόψιν, α) την κατά τα προεκτεθέντα (σκέψη 4) πώληση από τον προσφεύγοντα της ανωτέρω ξενοδοχειακής του επιχειρήσεως, δυνάμει του υπ' αρ.**/2008** συμβολαίου, και την λόγω αυτής περιέλευση στον τραπεζικό του λογαριασμό στην Τράπεζα του ποσού των 380.000 ευρώ στις 13-3-2008, τούτα μη αμφισβητούμενα, εξ άλλου, από το καθ' ου Δημόσιο, β) το γεγονός ότι το ως άνω χρηματικό ποσό παρέμεινε στον προκειμένο τραπεζικό λογαριασμό έως 13-7-2011, ήτοι έως την χρονολογία του επίμαχου εμβάσματος, χωρίς δε να έχουν υπεισέλθει στον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό οποιαδήποτε άλλα χρηματικά κεφάλαια έως το χρονικό αυτό σημείο (13-7-2011), ως προκύπτει από την ανωτέρω προσκομισθείσα στο Δικαστήριο αναλυτική κίνηση του προκειμένου τραπεζικού λογαριασμού (χρονικού διαστήματος 13-3-2008 έως 30-12-2016), μη αμφισβητούμενη κατά τούτο από το καθ' ου Δημόσιο, και γ) το γεγονός ότι εκ του προκειμένου τραπεζικού λογαριασμού τροφοδοτήθηκε το επίμαχο έμβασμα, ποσού ίσου με το προαναφερθέν χρηματικό ποσό, ως έγινε δεκτό με την προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, το Δικαστήριο κρίνει ότι το χρηματικό ποσό του εμβάσματος αυτού δεν συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος υπό την έννοια του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, καθότι προέρχεται εκ του τιμήματος της κατά τα ανωτέρω πωλήσεως, μη υπαγόμενο, ως εκ τούτου, σε φόρο εισοδήματος, ώστε μη νομίμως καταλογίσθηκε το επίδικο ποσό κυρίου και προσθέτου φόρου. Συνεπώς, εσφαλμένα με την προσβαλλόμενη απόφαση κρίθηκε αντιθέτως, όπως βασίμως προβάλλεται στην προσφυγή, κατ' απόρριψη ως αβασίμων των περί αντιθέτου ισχυρισμών του καθ' ου Δημοσίου, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών προβαλλομένων στην προσφυγή λόγων».

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 29** του **ν. 3986/2011** (Α' 152), ορίζονται τα ακόλουθα: «(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. (2) Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη **το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο** του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.,... (3) Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: ...».

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι βάση υπολογισμού της εισφοράς αλληλεγγύης, αποτελεί το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογουμένου (φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο) και επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης, όταν αυτό υπερβαίνει τις 12.000€ σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση με την προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά αλληλεγγύης **οικον. έτους 2012**, και ως βάση υπολογισμού για τον καταλογισμό αυτής ελήφθη το ποσό των **383.000,00€, στο οποίο περιλαμβάνονταν και το ποσό του εμβάσματος της 13/07/2011 ύψους 380.000,00€, ενώ με την υπ' αριθμ.**

...../2019 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου (τμήμα 7^ο τριμελές), κρίθηκε ότι το ποσό του ως άνω εμβάσματος, **δεν αποτελεί εισόδημα** για τον προσφεύγοντα, αφού προέρχεται από τη διάθεση περιουσιακών του στοιχείων, παρέπεται ότι δεδομένου του παρακολουθηματικού χαρακτήρα της προσβαλλόμενης πράξης, και το συνολικό εισόδημα για την επιβολή της εισφοράς αλληλεγγύης του εν λόγω έτους, δεν πρέπει να περιλαμβάνει το ως άνω επίμαχο ποσό του εμβάσματος και ως εκ τούτου **πρέπει να διαγραφεί το ποσό των 380.000€** από την βάση υπολογισμού του εισοδήματος για την εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή κατόπιν αυτών, το συνολικό εισόδημα του οικονομικού έτους 2012, που απομένει μετά τη διαγραφή ανέρχεται στο ποσό των **3.000€** (383.000€ - 380.000€), για το οποίο δεν οφείλεται εισφορά αλληλεγγύης καθόσον είναι μικρότερο των 12.000€,

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, κατοίκου (.....), επί της οδού (.....) με **ΑΦΜ:**, και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικής **εισφοράς αλληλεγγύης** οικονομικού έτους **2012** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Εισόδημα επιβολής Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης	3.000,00€
Εισφορά Αλληλεγγύης που αναλογεί	0,00€
Καταλογιζόμενο ποσό	0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.