



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 457

Αριθμός απόφασης: 09-02-2018

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης-2017 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή και το υπ' αριθμ πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ/.....-2018 συμπληρωματικό υπόμνημα του του – Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού, - Τ.Κ. κατά της με αριθμό/.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2015 – 31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από-2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του προσφεύγοντα, 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 υπ' αριθμόν/.....-2017 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., φορολογικού έτους 01/01/2015 – 31/12/2015, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 60.328,79€ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 35.648,83€ ευρώ καθώς και εισφορά αλληλεγγύης 10.968,87€, ήτοι **συνολικό ποσό 106.946,49€**.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε εις βάρος του του με Α.Φ.Μ.: μετά τον διενεργηθέντα έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της υπ' αριθμ.-2016 εντολής ελέγχου για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2015 – 31/10/2016.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων με θέμα «Αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών κατ' εφαρμογή της Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας – Βουλγαρίας και της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ (Ν.4170/2013, ΦΕΚ 163) όπως ισχύει», σύμφωνα με το οποίο στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των δύο χωρών, οι Βουλγαρικές αρχές διαβίβασαν στοιχεία για τον προσφεύγοντα με Α.Φ.Μ.: και τον αδελφό του. Ο προσφεύγων είναι διευθυντής και ιδιοκτήτης (κατά 50%) της βουλγάρικης εταιρείας (Α.Φ.Μ.:). Στα πλαίσια ελέγχου των Βουλγαρικών φορολογικών αρχών στην ως άνω εταιρεία διαπιστώθηκε ότι οι δύο μέτοχοί της κατέβαλαν εντός του 2015 συνολικά το ποσό των 715.109,34 BGN ΛΕΒΑ (365.629€), ως αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας. Σύμφωνα με το ως άνω έγγραφο η καταβολή έγινε με μετρητά σε τρεις δόσεις, την-2015 κατά το ποσό των 222.000,00 BGN και το ποσό των 401.109,34 BGN και την-2015 κατά το ποσό των 92.000,00 BGN, ενώ σύμφωνα με το πρωτόκολλο της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, κάθε ένας από τους δύο εταίρους θα έπρεπε να καταβάλλει ισόποσο χρηματικό ποσό για να υποστηρίξει οικονομικά την εταιρεία χωρίς να λάβουν κανένα τόκο. Στις-2016 η εταιρεία επέστρεψε περίπου 380.000 BGN (ΛΕΒΑ) στους μετόχους της. Οι αλλοδαπές φορολογικές αρχές παρείχαν τις παραπάνω πληροφορίες, προκειμένου να διερευνηθεί η πηγή των κεφαλαίων που χρησιμοποιήθηκαν για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/.....-2017 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

1. Ο προσφεύγων ποτέ δεν κατέβαλε οποιοδήποτε ποσό για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας στη Βουλγαρία. Τα έγγραφα που επικαλούνται οι αρχές της Βουλγαρίας φέρουν πλαστές υπογραφές. Από το υπ' αριθμ./.....-2017 έγγραφο του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας, Οργανισμός Μητρώου, αποδεικνύεται ότι το κεφάλαιο της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.: και έδρατης Βουλγαρίας, στην οποία συμμετέχει ο προσφεύγων με ποσοστό 50%, ήταν από την έναρξη της εταιρείας μέχρι και τη μεταβίβασή της τον Ιούλιο του 2017, 60 BGN (ΛΕΒΑ). Τα έγγραφα που απέστειλαν οι φορολογικές αρχές της Βουλγαρίας στις Ελληνικές αρχές, σύμφωνα με τα οποία αποδεικνύεται η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, είναι ιδιωτικά έγγραφα και δεν έχουν αποδεικτική ισχύ έναντι δημοσίων εγγράφων.
2. Τα έγγραφα που απέστειλαν οι βουλγαρικές αρχές και αφορούν στη συμμετοχή του προσφεύγοντα στη γενική συνέλευση της εταιρείας στην οποία αποφασίστηκε η αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου, είναι πλαστά και έχουν ήδη ασκηθεί ποινικές διώξεις στη Βουλγαρία για πλαστογραφία.
3. Ήταν αδύνατον να γίνει από μέρους του προσφεύγοντα μεταφορά χρημάτων από την Ελλάδα ώστε να γίνει κατάθεση μετρητών στη Βουλγαρία, διότι από τον Ιούνιο του 2015 είχαν τεθεί σε ισχύ τα CAPITAL CONTROLS. Αβάσιμα η αρμόδια δημόσια αρχή θεωρεί ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την προέλευση των χρημάτων, αφού ποτέ δεν κατέβαλε αυτά τα χρήματα. Εξ' άλλου, αν ήθελε να δικαιολογήσει το εν λόγω ποσό θα μπορούσε να επικαλεστεί τα χρήματα που εισέπραξε από την πώληση μετοχών της εταιρείας το 2009.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν 4170/2013 " Με τα άρθρα 1 έως και 25 ορίζονται οι κανόνες και οι διαδικασίες βάσει των οποίων οι ελληνικές αρχές συνεργάζονται με τις αρχές των κρατών-μελών με στόχο την ανταλλαγή πληροφοριών που είναι εύλογα συναφείς με την εφαρμογή και την επιβολή της ελληνικής νομοθεσίας ή της εθνικής νομοθεσίας των κρατών-μελών, όσον αφορά στους φόρους, οι οποίοι αναφέρονται στο άρθρο 3. Οι πληροφορίες αυτές μπορούν επίσης να χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση και την επιβολή άλλων φόρων και δασμών που καλύπτονται από το άρθρο 296 του Ν. 4072/2012 (Α' 86) (άρθρο 2 της

Οδηγίας 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Μαρτίου 2010, περί αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα, ΕΕ L 84 της 31.3.2010), ή για την εκτίμηση και επιβολή υποχρεωτικών εισφορών κοινωνικής ασφάλισης.”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 5 του Ν 4170/2013 “ Ως «αρμόδια αρχή» κατά το άρθρο 4 παράγραφος 1 ορίζεται η Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών. Η Επιτροπή ενημερώνεται αμελλητί για κάθε σχετική μεταβολή.”

Επειδή, στο άρθρο 10 «Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών (άρθρο 9 της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ)» του Ν 4170/2013 ορίζεται ότι:

1. Η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, μπορεί να κοινοποιεί αυθόρμητως στις αρμόδιες αρχές των άλλων κρατών-μελών κάθε πληροφορία που περιέρχεται σε αυτήν και η οποία ενδέχεται να είναι χρήσιμη για τις αρμόδιες αρχές των άλλων κρατών-μελών.

2. Η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, κοινοποιεί οπωσδήποτε τις αναφερόμενες στο άρθρο 2 παράγραφος 1 πληροφορίες, τις οποίες λαμβάνει από τις ημεδαπές αρχές, στην αρμόδια αρχή κάθε άλλου ενδιαφερόμενου κράτους-μέλους σε οποιαδήποτε από τις εξής περιπτώσεις:

α) οι ημεδαπές αρχές έχουν βάσιμους λόγους να υποθέτουν ότι στο άλλο κράτος-μέλος υφίσταται διαφυγή φόρων

β) ένας φορολογούμενος επιτυγχάνει στην Ελλάδα μείωση ή απαλλαγή φόρου, η οποία συνεπάγεται γι’ αυτόν αύξηση φόρου ή υπαγωγή σε φόρο στο άλλο κράτος-μέλος

γ) επιχειρηματικές δραστηριότητες που πραγματοποιούνται, μεταξύ ενός προσώπου υποκείμενου σε φόρο στην Ελλάδα και ενός προσώπου υποκείμενου σε φόρο σε άλλο κράτος-μέλος, σε μία ή περισσότερες άλλες χώρες, κατά τέτοιο τρόπο που να ενδέχεται να συνεπάγονται μείωση φόρου στην Ελλάδα ή στο άλλο κράτος-μέλος ή και στα δύο

δ) οι ημεδαπές αρχές έχουν βάσιμους λόγους να υποθέτουν ότι υφίσταται μείωση φόρου, η οποία προκύπτει από εικονικές μεταφορές κερδών εντός ομάδων επιχειρήσεων

ε) από πληροφορίες που διαβίβασε στην Ελλάδα η αρμόδια αρχή του άλλου κράτους-μέλους συνάγονται πληροφορίες που ενδέχεται να έχουν σημασία για την αξιολόγηση της επιβολής φόρου σε αυτό το άλλο κράτος-μέλος.

3. Στην αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, κοινοποιούνται οι αναφερόμενες στο άρθρο 2 παράγραφος 1 πληροφορίες από την αρμόδια αρχή άλλου κράτους-μέλους.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 16 του Ν 4170/2013 “

1.Οι πληροφορίες που λαμβάνει η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, ή η αιτούσα ελληνική αρχή υπό οποιαδήποτε μορφή δυνάμει των άρθρων 1 έως και 25 καλύπτονται από το υπηρεσιακό απόρρητο και προστατεύονται από το φορολογικό απόρρητο δυνάμει της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας.

2. Οι εν λόγω πληροφορίες μπορούν να χρησιμοποιούνται σε δικαστικές και διοικητικές διαδικασίες που ενδέχεται να συνεπάγονται κυρώσεις, οι οποίες κινούνται κατόπιν παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, χωρίς να θίγονται οι γενικοί κανόνες και διατάξεις που διέπουν τα δικαιώματα των κατηγορούμενων και των μαρτύρων σε τέτοιες διαδικασίες.

Επειδή, στην παράγραφο 7 του άρθρου 16 του Ν 4170/2013 ορίζεται ότι: “ Οι διοικητικές ή δικαστικές αρχές της Ελλάδας δύνανται να επικαλούνται πληροφορίες, εκθέσεις, δηλώσεις και κάθε άλλο έγγραφο ή επικυρωμένα γνήσια αντίγραφα ή αποσπάσματά τους που έχει λάβει η αιτούσα ελληνική αρχή από τη λαμβάνουσα αρχή άλλου κράτους-μέλους, ως αποδεικτικά στοιχεία στην ίδια βάση με παρόμοιες πληροφορίες, εκθέσεις, δηλώσεις και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα παρέχονται από μια άλλη αρχή της Ελλάδας.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013 «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», ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 4 του ίδιου ως άνω νόμου «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4174/2013 «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, στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών, οι βουλγαρικές αρχές ενημέρωσαν τις αντίστοιχες ελληνικές αρχές σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου που διενήργησαν στην εταιρία με Α.Φ.Μ.: Σύμφωνα με αυτόν, στην εν λόγω επιχείρηση πραγματοποιήθηκε αύξηση κεφαλαίου ύψους 715.109,34 BGN (ΛΕΒΑ) με καταβολή μετρητών από τους δύο εταίρους, σε τρεις δόσεις εντός του 2015. Σύμφωνα με το πρωτόκολλο της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, κάθε εταίρος θα έπρεπε να καταβάλλει ισόποσο χρηματικό ποσό για να υποστηρίξει οικονομικά την εταιρεία χωρίς να λάβει κανένα τόκο. Στις-2016 η εταιρεία επέστρεψε περίπου 380.000 BGN στους μετόχους της.

Επειδή, ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ/.....-2018 συμπληρωματικό υπόμνημά του προσκόμισε :

- Αντίγραφο της μήνυσης κατά της λογίστριας της εταιρείας.
- Το υπ' αριθμ.-2017 πιστοποιητικό του περιφερειακού δικαστηρίου της πόλης, σύμφωνα με το οποίο η εταιρεία «..... με ΑΦΜ: με έδρα και διεύθυνση διαχείρισης:,, Δήμος, δεν έχει υποβάλλει αίτηση για την έναρξη της διαδικασίας πτώχευσης και δεν έχει κινηθεί η διαδικασία της πτώχευσης και δεν έχει κηρυχθεί σε πτώχευση.
- Το υπ' αριθμ.-2017 Πιστοποιητικό του Εμπορικού Μητρώου της εταιρείας «.....» του Υπουργείου Δικαιοσύνης της Βουλγαρίας, σύμφωνα με το οποίο το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας από το 2010 μέχρι και τον Ιούλιο του 2017 που μεταβιβάστηκε η εταιρεία, ήταν 60 ΛΕΒΑ.

Επειδή, τα προσκομισθέντα στοιχεία σε συνδυασμό με τα στοιχεία του διοικητικού φακέλου δεν αρκούν και δεν αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2017 έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες,

Για όλους τους ανωτέρω λόγους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής του του – Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ./.....-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Κύριος φόρος	60.328,79 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	35.648,83 €
Πλέον Εισφορά Αλληλεγγύης	10.968,87€
Σύνολο Φόρου	106.946,49€

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.