



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/02/2019
Αριθμός απόφασης:595

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

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 **11/10/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή **του** **του**, **ΑΦΜ**, κάτοικο επί της οδού κατά των κάτωθι διοικητικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

α)της υπ'αριθμ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007,

β)της υπ'αριθμ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως προαναφερθείσες οριστικές πράξεις της Προϊσταμένης του 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 εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11/10/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής **του** **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ'αριθμ...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 20.916,05 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 13.932,18 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **34.848,23 ευρώ**.

β)Με την υπ'αριθμ...../2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 16.896,75 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 11.254,93 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **28.151,68 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 30/08/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

.....
Συγκεκριμένα κατόπιν της υπ'αριθμ...../2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η οποία εκδόθηκε δυνάμει της με αριθμό/2018 Απόφασης της Υπηρεσίας μας για την επανάληψη της διαδικασίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του ν.4174/2013 διενεργήθηκε έλεγχος βάσει συμπληρωματικών στοιχείων χρηματοπιστωτικών προϊόντων εξωτερικού (.....), του άρθρου 68 παρ.2 του ν.2238/1994.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν διαφορές λόγω μη δηλωθέντος εισοδήματος από κινητές αξίες ύψους **52.290,13 ευρώ** για το οικονομικό έτος 2007 και **42.241,89 ευρώ** για το οικονομικό έτος 2008.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να επανεξετασθεί και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου για τις χρήσεις 2006 και 2007. Η φορολογική αρχή δεν έχει δικαίωμα να διενεργήσει έλεγχο στο τέλος της δεκαετίας, καθώς σύμφωνα με τα νομολογηθέντα και οριζόμενα από τις εγκυκλίους της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, η δυνατότητα αυτή παρέχεται στην Φορολογική Αρχή για συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία δεν είχαν περιέλθει εις γνώση της και όχι επ' αυτών που είχαν περιέλθει εις γνώση της αλλά αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν υπόψιν προσηκόντως, όπως εν προκειμένω συνέβη με τα υπόλοιπα της HSBC πού ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής από το έτος 2010 ή το αργότερο το 2012. Συγκεκριμένα τα συμπληρωματικά στοιχεία της λίστας «.....» γνωστοποιήθηκαν στην φορολογική αρχή από το έτος 2010 και σε κάθε περίπτωση στο έτος 2012 με την εισαγγελική παραγγελία Λ.Λ...../2012.
- Ακυρότητα έκθεσης ελέγχου λόγω έλλειψης νόμιμης αιτιολογίας. Εν προκειμένω, η οριστική Έκθεση Ελέγχου (βεβαίως και το Σημείωμα Διαπιστώσεων) είναι άκυρη διότι είναι πλήρως και

παντελώς αναιτιολόγητη. Ειδικότερα, στην Έκθεση Ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ δεν αναφέρεται με σαφήνεια και πληρότητα και δεν περιλαμβάνει «εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα» τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου» αλλά γίνεται μια όλως αόριστη αναφορά στην θετική διακύμανση της αξίας επενδυτικού χαρτοφυλακίου αλλοδαπής νομικής οντότητας στην οποία υπήρξε περιστασιακά διαχειριστής (πληρεξούσιος), όπως ακριβώς αναφέρεται και στην από 11/9/2018 έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ. Εξάλλου, δεδομένου ότι η εν λόγω μεταβολή του χαρτοφυλακίου αφορά νομικό πρόσωπο όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου και όχι προσωπικά αυτόν, προκύπτει, ότι αν προκύπτει εισόδημα – κέρδος αυτό είναι εισόδημα του εν λόγω νομικού προσώπου, ήτοι της ανώνυμης εταιρείας «.....» και όχι δικό του. Κατά συνέπεια, όλως παρανόμως τα υπό κρίση ποσά μετακυλήθηκαν στο πρόσωπό του.

- Επιπλέον, όλως επικουρικώς, προκειμένου να ήταν δυνατό να υπάρξει η όποια δυνατότητα αντίκρουσης από μέρους του έστω υποτυπώδους σε όλα αυτά τα αόριστα που αναφέρονται στην Έκθεση Ελέγχου, θα έπρεπε να είναι εφικτό να παραλάβει αναλυτικά στοιχεία από την τράπεζα Αυτό όμως ήταν και είναι εκ των πραγμάτων αδύνατο γιατί οι τράπεζες και ειδικά του εξωτερικού, όπως είναι γνωστό, σε καμία περίπτωση δεν είναι εφικτό να του δώσουν αναλυτικά στοιχεία χαρτοφυλακίου για τα έτη 2006 και 2007, δηλαδή 11 και 12 χρόνια μετά, και μάλιστα εταιρείας στην οποία είχε περιστασιακά την διαχείριση. Κατά συνέπεια αδυνατεί και είναι αντικειμενικά πέραν των δυνατοτήτων του, να βρει και να καταθέσει ακριβή και έγκυρα στοιχεία για αλλοδαπή εταιρεία στην οποία είχε περιστασιακά την διαχείριση, όπως ακριβώς η ίδια φορολογική αρχή αναφέρει στις εκθέσεις της, και εν τέλει «ουδείς υποχρεούται εις τα αδύνατα», ως η απόφαση του Α.Π./2010, (άρθρο 255 του Α.Κ.).

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

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί...».

Επειδή στις παρ. 1, 4, 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της

δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος....

....

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή στο άρθρο 68 παρ.2 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ1194/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α΄ της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος

φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία....

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣτΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή. Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής...

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

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

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 14§ 1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, ορίζεται ότι:

«Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας»,

Επειδή στην **Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017** 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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.».

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 εν προκειμένω, κατόπιν της υπ' αριθμ...../2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η οποία εκδόθηκε δυνάμει της με αριθμό/2018 Απόφασης της Υπηρεσίας μας για την επανάληψη της διαδικασίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ.1 του ν.4174/2013 διενεργήθηκε έλεγχος βάσει συμπληρωματικών στοιχείων χρηματοπιστωτικών προϊόντων εξωτερικού (.....), του άρθρου 68 παρ.2 του ν.2238/1994.

Ειδικότερα κατόπιν της με αριθμό ΑΒΜ/Ε.Ο.Ε.Ε/Λ.Λ...../2016 (Λ.Λ...../2012-ΦΕΚ2426/15) εισαγγελικής παραγγελίας διαβιβάσθηκαν στην Ελεγκτική Αρχή από τον Εισαγγελέα

Οικονομικού Εγκλήματος τραπεζικά στοιχεία και συγκεκριμένα όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από 11.09.2018 διαβιβάστηκαν στοιχεία βάσει των οποίων ο προσφεύγων με κωδικό προφίλ στην αλλοδαπή Τράπεζα, υπήρξε πληρεξούσιος (.....) για τις χρήσεις 2006 και 2007, της αλλοδαπής offshore εταιρείας «.....» με έδρα τις Βρετανικές Παρθένους Νήσους (.....) και κωδικό προφίλ πελάτη

Δεδομένου ότι τα εν λόγω στοιχεία αφορούσαν τραπεζικές κινήσεις αλλοδαπής τράπεζας και περιήλθαν σε γνώση της Προϊσταμένης της Ελεγκτικής Αρχής πέραν της πενταετίας ορθώς κρίθηκαν ως νέα συμπληρωματικά στοιχεία και διαμόρφωσαν τον χρόνο παραγραφής για τις υπό κρίση χρήσεις 2006 και 2007 σε δεκαετή. Ως εκ τούτου δεν τίθεται θέμα παραγραφής καθώς η έκδοση και κοινοποίηση των πράξεων του αρχικού ελέγχου πραγματοποιήθηκε εντός του έτους 2017.

Η ελεγκτική Αρχή στα πλαίσια του ελέγχου, τόσο του αρχικού όσο και του υπό κρίση ελέγχου που διενεργήθηκε κατ' επανάληψη διαδικασίας σε εκτέλεση της υπ' αριθμ...../2018 Απόφασης της Υπηρεσίας μας, ζήτησε κατ' επανάληψη από τον προσφεύγοντα με τα υπ' αριθμ...../2017 και/2017 αιτήματα πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4174/2013 και με το με αριθμ...../2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013, όπως προσκομίσει αιτιολογικά έγγραφα στοιχεία από τα οποία να προκύπτουν τα δικαιώματά του και οι προϋποθέσεις απόκτησης (χρόνος και τρόπος δημιουργίας τους, πηγή προέλευσης & υπόλοιπα αυτών των κεφαλαίων) για το σύνολο των κάθε είδους αποδόσεων προϊόντων με προφίλ πελάτη που διέθετε μέσω της αλλοδαπής offshore εταιρείας «.....».

Ωστόσο από την πλευρά του προσφεύγοντος δεν προσκομίσθηκε ουδεμία πληροφορία ή στοιχείο που να αφορά τις συμμετοχές μέσω της ως άνω offshore εταιρείας στην αλλοδαπή τράπεζα

Κατόπιν των ανωτέρω, και βάσει των στοιχείων που διαβιβάσθηκαν με την εισαγγελική παραγγελία και είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, διαπιστώθηκε από τις συνεχείς μεταβολές στην σύνθεση του επενδυτικού χαρτοφυλακίου στις υπό κρίση χρήσεις, θετική μεταβολή και συγκεκριμένα:

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΤΗΝ 31/12/2005	1.526.062,55
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΤΗΝ 31/12/2006	1.663.794,77
ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΧΡΗΣΗΣ 2006 ΣΕ ΔΟΛ. ΗΠΑ	137.732,22
ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΧΡΗΣΗΣ 2006 ΣΕ ΕΥΡΩ	104.580,27
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΤΗΝ 31/12/2006	1.663.794,77
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΤΗΝ 28/2/2007	1.775.406,30
ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΧΡΗΣΗΣ 2007 ΣΕ ΔΟΛ. ΗΠΑ	111.611,53
ΘΕΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΧΡΗΣΗΣ 2007 ΣΕ ΕΥΡΩ	84.483,78

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων βάσει των στοιχείων της εισαγγελικής παραγγελίας κατέχει την πληρεξουσιότητα (ως Πληρεξούσιος) και με την ατομική του υπογραφή (.....) συμμετέχει στην εξουσία της αλλοδαπής εταιρείας με τον πληρεξούσιο Β, οι προαναφερθείσες θετικές διαφορές της χρήσης 2006 και 2007 εκλαμβάνονται ως ωφέλεια από αγοραπωλησία επενδυτικών προϊόντων επιμερισμένη ισομερώς σε αμφοτέρους τους πληρεξούσιους και φορολογείται ως εισόδημα από κινητές αξίες του άρθρου 24 της παρ.1 του ν.2238/1994.

Δεδομένου ότι με την επανάληψη διαδικασίας τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και δεδομένου ότι ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε κατ' επανάληψη διαδικασίας βάσει της υπ' αριθμ...../2018 Απόφασης της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, το ως άνω εισόδημα από κινητές αξίες που δεν είχε δηλωθεί από τον προσφεύγοντα καταλογίσθηκε εκ νέου με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, για τις οποίες επίσης δεν συντρέχει θέμα παραγραφής καθώς κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 14/09/2018, ήτοι εντός του χρόνου παραγραφής που ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 36 παρ.2γ του ν.4174/2013.

Επειδή και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αδυνατεί να βρει και να καταθέσει ακριβή και έγκυρα στοιχεία για την αλλοδαπή εταιρεία στην οποία είχε περιστασιακά την διαχείριση. Ωστόσο από κανένα στοιχείο δεν διαπιστώνεται με αντικειμενικό τρόπο ως προβλέπεται και από την ΠΟΛ 1175/2017, η εν λόγω αδυναμία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 30/08/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11/10/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση της υπ' αριθμ...../2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, και της **υπ' αριθμ...../2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Οικονομικό έτος 2007(ΧΡΗΣΗ 2006)

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά φόρου εισοδήματος	20.916,05
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 25%	5.229,01
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 (57 μήνες Χ0,73%=41,61%)	8.703,17
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ(σε ευρώ)	34.848,23

Οικονομικό έτος 2008 (ΧΡΗΣΗ 2007)

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διαφορά φόρου εισοδήματος	16.896,75
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας άρθρου 58 ν.4174/2013 25%	4.224,19
Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013 (57 μήνες $Χ0,73\%=41,61\%$)	7.030,74
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ(σε ευρώ)	28.151,68

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 ΦΑΚΟΣ

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 .