



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09-12-2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3914

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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. του άρθρου έκτου, παρ. 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 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου εξωτερικού,, κατά της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. της οποίας ζητείται η ακύρωση,
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία υπεβλήθη 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 υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορ. έτους 2015, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 89.586,34€, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 44.793,17€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 14.741,31€, ήτοι συνολικό ποσό 149.120,82€.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της απόέκθεσης μερικού φορολογίας εισοδήματος, ν. 4172/2013 και ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας ελέγχου δυνάμει της υπ' αριθ.εντολής ελέγχου.

Αιτία अपετέλεσαν τα με αριθ. πρωτ.: 1)έγγραφα της Δ/νσης Οικονομικών Σχέσεων, με θέμα: «Ανταλλαγή πληροφοριών κατ' εφαρμογή της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ (ν. 4170/2013 ΦΕΚ 163)», τα οποία απεστάλησαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. σε απάντηση σχετικών εγγράφων του (σελ. 6 της έκθεσης ελέγχου).

Με το με αρ. πρωτ.έγγραφο της Δ/νσης Οικονομικών Σχέσεων, διαπιστώθηκε η ύπαρξη του με αριθ.κοινού επενδυτικού λογαριασμού σε ευρώ, στην, με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του.

Από την επισκόπηση των κινήσεων και την επεξεργασία του ως άνω λογαριασμού και αφού ελήφθησαν υπόψη τα υπομνήματα του προσφεύγοντα, ο έλεγχος έκρινε ότι η κάτωθι πίστωση:

ΑΡΙΘ. ΛΟΓΑΡ.BANK						
α/α	Α.Φ.Μ.	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΕΙΔΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΟ ΣΕ	ΠΟΣΟ ΣΕ

		ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	USD	€
16			ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΟΣ		236.550,60	213.300,81

αποτελεί αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, και συγκεκριμένα αδικαιολόγητη πίστωση προερχόμενη από την αλλοδαπή εταιρεία, η οποία θεωρήθηκε ως εισόδημα από παροχή σε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 13 του ν. 4172/2013

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1) Ο έλεγχος εξέδωσε νέα εντολή ελέγχου με αριθ.(προγενέστερη η με αριθ., για έλεγχο και του φορολ. έτους 2015, ολοκληρώθηκε το 2020) προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος για τα στοιχεία που προέκυψαν μετά από ανταλλαγή πληροφοριών και κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης εντός του έτους 2022 έχει υποπέσει σε παραγραφή.
- 2) Παράνομη η κρίση του ελέγχου ότι, η πίστωση του ποσού των 236.550,60 USD στον κοινό τραπεζικό λογαριασμού του ίδιου και της συζύγου του αφορά σε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, καθώς στην ουσία πρόκειται για μεταφορά χρημάτων μεταξύ λογαριασμών για επενδυτικούς σκοπούς (όπως και όλες οι κινήσεις των λογαριασμών του) και εν προκειμένω για επιστροφή κεφαλαίου από την εξωχώρια εταιρείασυμφερόντων, κατά το έτος 2015, του ίδιου και της συζύγου του.
- 3) Παραβίαση της Αρχής της χρηστής και της μη αντιφατικής συμπεριφοράς της Διοίκησης. Ο έλεγχος έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του για όλες τις άλλες ελεγχόμενες πιστώσεις, εκτός της κρινόμενης, παρότι στηρίχθηκε στα ίδια στοιχεία.
- 4) Μη επαρκής και εμπεριστατωμένη η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι η επίμαχη πίστωση αποτελεί εισόδημα από παροχή σε είδος του άρθ. 13 του ν. 4172/2013 είναι ακατανόητος και γι' αυτό η πράξη είναι ακυρωτέα.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης φορολογικού έτους 2015, εντός του έτους 2022.

Επειδή, με το άρθ. 36 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «**1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.**

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:
(α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας.

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,.....»

Επειδή, με την με αριθ. εντολή του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα φορ. έτη 2014 και 2015, ο οποίος ολοκληρώθηκε εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για το φορολ. έτος 2014, ήτοι την 31^η -12-2020.

Για το φορολ. έτος 2015, η προθεσμία υποβολής δήλωσης έληγε την 31^η -12-2021.

Επειδή για το φορολ. έτος 2015 διενεργήθηκε μερικός έλεγχος, ο οποίος δεν είναι οριστικός όπως ο πλήρης έλεγχος, ορθώς και νομίμως εκδόθηκε εντός του έτους 2021 η με αριθ. νέα εντολή μερικού ελέγχου για το έτος αυτό.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2β του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., εφόσον ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, όπως εν προκειμένω ζητήθηκαν, η πενταετής προθεσμία παραγραφής παρατείνεται για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών, προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή, η διαβίβαση των πληροφοριών έλαβε χώρα με το με αριθ. πρωτ. και η πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το 2022, ήτοι μέσα σε ένα έτος από την παραλαβή τους, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Συνεπώς, δεν τίθεται θέμα παραγραφής και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα αλυσίτελώς προβάλλονται και απορρίπτονται ως νομικά αβάσιμοι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 28, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «....**2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα**

γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 13 παρ. 1 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος, οριζόταν ότι: «1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η «επίμαχη» πίστωση αφορά σε επιστροφή κεφαλαίου από την εταιρεία, η οποία πιστώθηκε στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου και της συζύγου του.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυπέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή **ανεπίσημα έγγραφα:** α) την περίληψη συναλλαγών σε μετρητά (cash transactions summary) της 31-12-2015 της ως άνω εταιρείας, στην οποία αποτυπώνεται η συνολική κίνηση των συναλλαγών για το έτος 2015, περιλαμβανομένης της επιστροφής κεφαλαίου 213.185,00€ (σχετ. α/α 14) και β) τις κινήσεις του εταιρικού λογαριασμού με αριθμό «9717950» της τράπεζαςμε δικαιούχο την ως άνω αλλοδαπή εταιρεία, περιόδου 01/01/2013-31/12/2015 (σχετ. α/α 15), με κινήσεις από 10/03/2015 έως 31/12/2015, τα οποία δεν είχαν προσκομισθεί στον έλεγχο.

Από τα στοιχεία αυτά (σχετ. με α/α 14, 15) και ειδικότερα από την ανάλυση του λογαριασμού με αριθμό της τράπεζας, με δικαιούχο την εξωχώρια εταιρεία προέκυψαν μεταξύ άλλων κινήσεων και οι κάτωθι:

1) Στις, μία πίστωση ποσού 620.365,40 USD στον εταιρικό αλλοδαπό λογαριασμό με αριθμό της τράπεζας, με δικαιούχο την εξωχώρια εταιρείαγια την οποία από την αιτιολογία της συναλλαγής προέκυψε ότι αφορά σε μεταφορά, από τον λογαριασμό με δικαιούχο την εξωχώρια εταιρεία, συμφερόντων της συζύγου του σύμφωνα με την προσκομισθείσα στον έλεγχο βεβαίωση της τράπεζας, η οποία επιβεβαιώνει ότι σύμφωνα με τα αρχεία της ο τελικός πραγματικός κάτοχος του λογαριασμού ήταν η σύζυγός του.

2) Στις μία χρέωση ποσού 236.550,60 USD, για την οποία από την αιτιολογία της συναλλαγής προέκυψε ότι αφορά σε μεταφορά στον κοινό τους τραπεζικό λογαριασμό με αριθ.της τράπεζαςΒελγίου, με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του.

Επειδή, ο λογαριασμός της τροφοδοτήθηκε από τον λογαριασμό με αριθ. της, ο οποίος είχε αρχικώς τροφοδοτηθεί – πιστωθεί στις, με το ποσό των

2.522.379,70€, από τον υπ' αριθ.κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντα και της συζύγου του που τηρούσαν στην τράπεζα

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι όλες οι ανωτέρω κινήσεις αφορούν σε μεταφορές χρημάτων μεταξύ λογαριασμών που εισφέρθηκαν ως κεφάλαιο σε εξωχώριες εταιρείες για επενδυτικούς σκοπούς, προερχόμενες από νόμιμη μεταφορά χρημάτων σε τράπεζες του εξωτερικού τα έτη 2010 και 2011.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ως όφειλε την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού με αριθ. της, της εταιρείας που τροφοδότησε τον λογαριασμό της προκειμένου να διαπιστωθεί η ύπαρξη άλλων κινήσεων, χρεώσεων ή πιστώσεων, για το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από τις 03-02-2011 (πίστωση ποσού 2.522.379,70€ στην έως τις 10-03-2015 (πίστωση ποσού 620.365,40 USD στην

Επειδή, ο έλεγχος, προκειμένου να διαπιστώσει τις πηγές ή αιτίες που τροφοδότησαν τον εν λόγω κοινό τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα και της συζύγου του, ζήτησε εκ νέου συνδρομή από την ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ ΤΜΗΜΑ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ: α) με το υπ' αριθ. πρωτ.έγγραφο της Υπηρεσίας τους, τα εξής:

- Τις επίσημα συνταχθείσες Οικονομικές Καταστάσεις της εταιρείας, για τα φορολογικά έτη 2014-2015,
- Το σύνολο των κινήσεων του εταιρικού λογαριασμού με αριθ. τηςμε δικαιούχο την εταιρεία, για το χρονικό διάστημα 01/01/2014 -31/12/2015.

β) με το υπ' αριθ. πρωτ.έγγραφο της Υπηρεσίας τους, τα εξής:

- Το Καταστατικό και λοιπά στοιχεία αναφορικά με την υπόσταση και τη μετοχική/εταιρική σύνθεση της εταιρείας, εφόσον αποδειχθεί σχέση του ελεγχόμενου με την ανωτέρω εταιρεία, αναζητήθηκαν οι Οικονομικές καταστάσεις/Λογαριασμοί της εν λόγω εταιρείας για τις διαχειριστικές χρήσεις 2014-2015, καθώς και το σύνολο των κινήσεων του λογαριασμού με αριθμό της τράπεζαςμε Δικαιούχο την εταιρεία, για το διάστημα 01.01.2014 - 31.12.2015.

Επειδή, έχουν ζητηθεί πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, και μέχρι τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών και την επεξεργασία τους, το πόρισμα του ελέγχου ότι η επίμαχη πίστωση αποτελεί εισόδημα από παροχή σε είδος του άρθ. 13 του ν. 4172/2013 δεν είναι πλήρως αιτιολογημένο.

Ως εκ τούτου, προκειμένου να εξαχθεί με ασφάλεια το συμπέρασμα του αν προκύπτει για τον προσφεύγοντα εισόδημα και ποια κατηγορία αυτό αφορά, δύναται να εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου προς επεξεργασία των εν λόγω πληροφοριών που θα αποσταλούν από την Δ.Ο.Σ , από την οποία πιθανόν να προκύπτουν και νέα ευρήματα σχετικά με την τροφοδοσία των ως άνω λογαριασμών. (Σχετική απόφαση Δ.Ε.Δ. 3839/05-12-2022)

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την ακύρωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2015.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
Φόρος Εισοδήματος	107.351,92€	0,00€
Πρόστιμο άρθ. 58 ν. 4174/2013	44.793,17€	0,00€
Τέλη χαρτ. Μισθωμ. ακινήτων	75,60€	0,00€
ΟΓΑ τελών χαρτ.	15,12€	0,00€
Εισφορά Αλληλεγγύης	18.102,16€	0€
Τέλος επιτηδεύματος	650,00€	0,00€
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	5.994,30€	0,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	176.982,27€	0,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.