



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 09/01/2024

Αριθμός απόφασης: 40

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά: α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οικονομικού έτους 2014 β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2014, γ) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2015, δ) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016, ε) της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικά υποβληθείσας (ID) ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, **οικονομικού έτους 2014**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.787,90 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 436,20 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 1 ν.2523/1997 λόγω ανακρίβειας ποσού 3.403,56 ευρώ (επιεικέστερη κύρωση αρ. 49 ν.4509/2017), ήτοι σύνολο για καταβολή **6.676,06 ευρώ**.
- Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, **φορολογικού έτους 2014**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 5.487,41 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 829,95 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 1.646,22 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή **7.963,58 ευρώ**.
- Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, **φορολογικού 2015**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 4.070,76 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 697,57 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 2.035,38 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή **6.803,71 ευρώ**.
- Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, **φορολογικού 2016**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.244,96 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 650,79 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 1.122,48 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή **4.018,23 ευρώ**.
- Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, **φορολογικού 2017**, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.406,08 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 332,67 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 1.203,04 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή **3.941,79 ευρώ**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014, 2015, 2016 και 2017 του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία συντάχθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η ανωτέρω εντολή ελέγχου, εκδόθηκε με αφορμή τη με αριθμό απόφαση της υπηρεσίας μας, επί της ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, με την οποία ακυρώθηκαν οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας περιόδου 01/01/2013 - 31/12/2017, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Έλεγχος ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ:

Κατόπιν του υπ' αριθ. Πληροφοριακού Δελτίου της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, εκδόθηκαν οι με αριθμό εντολές ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής. Σύμφωνα με το ανωτέρω πληροφοριακό δελτίο της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης, σε έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην εταιρεία.....ανευρέθηκαν συμβάσεις διαχείρισης χαρτοφυλακίου ορισμένου χρόνου για τα έτη 2013 έως και 2017 μεταξύ της προσφεύγουσας και της κόρης της με την εν λόγω εταιρεία, που απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ ΟΡΙΣΜΕΝΟΥ ΧΡΟΝΟΥ				
Ημερομηνία	Ποσό σύμβασης	Αντισυμβ/νοι με την	Απόδοση	Σχετ.έγγραφο (στην υπ' αριθμ έκθεση κατάσχεσης της ΥΕΔΔΕ Θεσ/νίκης)
.....	170.000,00€	.....	Τουλάχιστον 20%	.....
.....	233.750,00€	.....	Τουλάχιστον 20%	.....
.....	294.525,00€	.....	Τουλάχιστον 20%	.....
.....	308.935,00€	.....	Τουλάχιστον 10%	.....
.....	332.686,00€	.....	Τουλάχιστον 10%	.....

Στη συνέχεια, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής προέβη σε συγκεκριμένες ενέργειες για τη διαπίστωση της εγκυρότητας των ανωτέρω συμβάσεων και μεταξύ άλλων :

i. Απέστειλε το υπ' αριθμ πρωτ. αίτημα στη Διεύθυνση Υπηρεσιών Δεδομένων (Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ), προκειμένου να λάβει γνώση για τυχόν τόκους αλλοδαπής, αριθμούς λογαριασμών και χρηματοπιστωτικά ιδρύματα του εξωτερικού.

Η Διεύθυνση Υπηρεσιών Δεδομένων (Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ) με το υπ' αριθμ πρωτ: ΔΥΠΗΔΕΔ Ε έγγραφό της απάντησε ότι η προσφεύγουσα έχει λογαριασμό στο εξωτερικό και συγκεκριμένα στην Ελβετία.

ii. Απέστειλε το υπ' αριθμ πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ..... αίτημα στη Διεύθυνση Οικονομικών Σχέσεων της ΑΑΔΕ, προκειμένου να αποσταλούν οι κινήσεις των λογαριασμών της προσφεύγουσας στην Ελβετία.

Η Διεύθυνση Οικονομικών Σχέσεων με το υπ' αριθμ πρωτ: ΔΟΣ έγγραφό της απέστειλε τις τραπεζικές κινήσεις των λογαριασμών που τηρούνταν από την προσφεύγουσα στην τράπεζατης Ελβετίας.

iii. Απέστειλε το με αριθμ' πρωτ. ΥΕΔΔΕ αίτημα στο Περιφερειακό Γραφείο Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς Θεσσαλονίκης, προκειμένου να του γνωρίσει τα είδη των συμβάσεων που είχε συνάψει η προσφεύγουσα με την εταιρεία, το είδος των

υπηρεσιών που είχε λάβει από την εν λόγω επιχείρηση, τον τρόπο διαχείρισης κεφαλαίων των επενδυτών καθώς και όποια άλλη πληροφορία διαθέτει για την(π.χ. ύπαρξη λογαριασμών μέσω των οποίων διαχειρίζονταν τα επενδυτικά κεφάλαια).

Το Περιφερειακό Γραφείο Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς Θεσσαλονίκης απέστειλε το με αριθμ. πρωτ.ΥΕΔΔΕ απαντητικό έγγραφο από το οποίο προέκυψαν, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

• **ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ:**

Η προσφεύγουσα και η κόρη της,είχαν συνάψει συμβάσεις διαχείρισης χαρτοφυλακίου ορισμένου χρόνου για τα έτη 2013 έως και 2017 με την εταιρεία «..... οι οποίες αναφέρονταν στη διαχείριση χαρτοφυλακίου τους στην Τράπεζα της Ελβετίας Περαιτέρω η εταιρεία «..... είχε συνάψει σύμβαση συνεργασίας με την επενδυτική εταιρεία με έδρα της Ελβετίας.

Αντικείμενο των εν λόγω συμβάσεων ήταν η επένδυση συγκεκριμένων ποσών που θα απέφεραν συγκεκριμένη ελάχιστη απόδοση. Η εταιρείαγια τις παρεχόμενες υπηρεσίες της εξέδωσε τιμολόγια παροχής υπηρεσιών των οποίων η εξόφληση πραγματοποιήθηκε με εξωχρηματιστηριακή μεταφορά μετοχών τηςπου κατείχε η προσφεύγουσα με την κόρη της σε λογαριασμό της

Συγκεκριμένα εντοπίστηκε ο επενδυτικός λογαριασμός με κωδικό:στην Τράπεζα της Ελβετίας

Τα στοιχεία των ως άνω συμβάσεων, τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν, ο τρόπος πληρωμής και τα σχετικά ποσά απεικονίζονται παρακάτω:

ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ ΟΡΙΣΜΕΝΟΥ ΧΡΟΝΟΥ-ΤΠΥ-ΕΞΟΦΛΗΣΗ							
Ημερ/νία	Ποσό σύμβασης (€)	Απόδοση (όπως αναφέρεται στη σύμβαση)	Αμοιβή (όπως αναφέρεται στη σύμβαση)	Τιμολόγιο	Περιγραφή	Συν.Αξία (€)	Εξόφληση
.....	170.000	Τουλάχιστο ν 20%	20% για επίτευξη απόδοσης χαρτοφυλακίου έως 20% και 50% για απόδοση χαρτοφυλακίου άνω του 20%	.....	.....	43.350	Μεταφορά 9.630 μετοχών της
.....	233.750	Τουλάχιστο ν 20%	20% για επίτευξη απόδοσης χαρτοφυλακίου έως 20% και 50% για απόδοση χαρτοφυλακίου άνω του 20%	.....	.....	32.725	Μεταφορά 7.900 μετοχών της
.....	294.525	Τουλάχιστο ν 20%	20% για επίτευξη απόδοσης χαρτοφυλακίου έως 20% και 50% για απόδοση χαρτοφυλακίου άνω του 20%	.....	.....	24.067	Μεταφορά 6.685 μετοχών της
.....	308.935	Τουλάχιστο ν 10%	20% για επίτευξη απόδοσης χαρτοφυλακίου έως 20% και 50% για απόδοση χαρτοφυλακίου άνω του 20%	.....	.....	11.214	Μεταφορά 2.578 μετοχών της
.....	332.686	Τουλάχιστο ν 10%	20% για επίτευξη απόδοσης χαρτοφυλακίου έως 20% και 50% για απόδοση χαρτοφυλακίου άνω του 20%	.....	.....	8.000	Μεταφορά μετρητών 8.000€ στην

Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι «οι συμβάσεις αυτές στη συνέχεια ακυρώθηκαν αφού ως στόχο είχαν τη διατήρηση του λογαριασμού της στην ελβετική τράπεζα χωρίς επιβολή υπερβολικών χρεώσεων».

- **ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ:**

Από το έγγραφο που απέστειλε το Περιφερειακό Γραφείο Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς Θεσσαλονίκης, προέκυψε επιπλέον ότι η εταιρείαστο ηλεκτρονικό αρχείο της τηρούσε αρχεία με τίτλο:στα οποία περιλαμβάνονταν αναφορές με τίτλο της τράπεζας, και της τράπεζαςσε ηλεκτρονική μορφή (pdf), στις οποίες παρουσιάζεται η περιοδική εικόνα της συνολικής αποτίμησης του επενδυτικού λογαριασμούπου τηρούσαν η προσφεύγουσα και η κόρη της στην ανωτέρω ελβετική τράπεζα. Σύμφωνα με αυτά, η εξέλιξη του επενδυτικού λογαριασμού τους είναι η εξής:

Ημερομηνία	Αποτίμηση επενδυτικού λογαριασμού
.....	€ 137.540
.....	€ 162.765
.....	€ 191.783
.....	€ 230.185
.....	€ 248.243
.....	€ 246.164
.....	€ 178.964
.....	€ 119.241
.....	€ 83.738

Κατόπιν επεξεργασίας των προαναφερθέντων στοιχείων και με βάση τις εξής παραδοχές και μεθοδολογία του ελέγχου (οι αριθμοί στηλών αντιστοιχούν στον Πίνακα υπολογισμού 5 της οικείας έκθεσης ελέγχου:

«Για το έτος 2011

Το 2011 έγινε εξαγωγή εμβασμάτων 150.000,00€ από λογαριασμούς της ημεδαπής.

Η αποτίμηση χαρτοφυλακίου για το 2011 είναι 137.540,00€ (στήλη 6) το οποίο δικαιολογείται από τα 150.000,00€, σύμφωνα με τις μεταγενέστερες συμβάσεις (2013 και 2014) ο έλεγχος ελλείπει στοιχείων λογίζει απόδοση (στήλη 9) για το 2011 ένα ποσοστό 20% ήτοι 27.508,00€. Άρα το συνολικό ποσό που δικαιολογείται για το έτος 2011 είναι 165.048,00€ (στήλη 10). Όπως προαναφέρθηκε η πληρωμή των διαχειριστικών εξόδων για τα έτη 2013-2017 γίνεται μέσω μετοχών που όμως για το 2011 δεν υπάρχει πληροφορία.

Για το έτος 2013

Για το έτος 2013 δικαιολογείται το ποσό των 165.048,00€.

Προκειμένου να συναφθεί η σύμβαση των 170.000,00€ η ελεγχόμενη θα έπρεπε να διαθέτει το ποσό της σύμβασης 170.000,00€ συν τα διαχειριστικά έξοδα για εκείνο το έτος.

Σημείωση: επειδή τα διαχειριστικά έξοδα και ο φόρος είναι από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου ο έλεγχος επιμερίζει στο ήμισυ για κάθε εξάμηνο.

Άρα η ελεγχόμενη έπρεπε να διαθέτει 170.000,00€ + 21.675,00€ (στήλη 16) =191.675,00€ (στήλη 7).

Το ποσό όμως που διέθετε ήταν 165.048,00€ άρα η διαφορά 191.675,00-165.048,00=26.627,00€ (στήλη 8) αποτελεί προσαύξηση.

Το ποσό που δικαιολογείται για την επόμενη χρονιά είναι το ποσό της σύμβασης συν η προσαύξηση συν απόδοση: $170.000,00\text{€}+26.627,00\text{€}+34.000,00\text{€}=230.627,00\text{€}$ (στήλη 10).

Επίσης σύμφωνα με την από σύμβαση διαχείρισης επί του χαρτοφυλακίου υπάρχει απόδοση τουλάχιστον 20%, όμως όπως και στην περίπτωση των εξόδων η απόδοση για το υπό έλεγχο έτος θα επιμεριστεί από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου, συνεπώς επιμερίζεται το 50% στο ένα έτος και το 50% στο άλλο άρα: $170.000,00\text{€}\times 0,2\times 0,50=17.000,00\text{€}$ απόδοση χαρτοφυλακίου (στήλη 9α).

Για το έτος 2014

Για το έτος 2014 δικαιολογείται το ποσό των 230.627,00€.

Προκειμένου να συναφθεί η σύμβαση των 233.750,00€ η ελεγχόμενη θα έπρεπε να διαθέτει το ποσό της σύμβασης 233.750,00€ συν τα διαχειριστικά έξοδα και φόρο για το έτος.

Σημείωση: επειδή τα διαχειριστικά έξοδα και ο φόρος είναι από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου ο έλεγχος τα μοιράζει στα μισά και προσθέτει το ποσό που αναλογεί. Στο έτος 2014 προστίθενται 2 ποσά εξόδων λόγω του ότι η σύμβαση του 2013 ήταν από 17/06/2013-17/06/2014 και η σύμβαση του 2014 ήταν από 17/06/2014-02/06/2015, κατά συνέπεια υπάρχουν 2 ποσά εξόδων και φόρου για το έτος 2014.

Άρα ο ελεγχόμενη έπρεπε να διαθέτει $233.750,00\text{€}+21.675,00\text{€}$ (στήλη 17)+ $16.362,50\text{€}$ (στήλη 16) = $271.787,50\text{€}$ (στήλη 7).

Το ποσό όμως που διέθετε ήταν 230.627,00€, άρα η διαφορά $271.787,50-230.627,00=41.160,50\text{€}$ (στήλη 8) αποτελεί προσαύξηση.

Για το έτος 2014 σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο της εταιρείαςστις ο επενδυτικός λογαριασμός αποτιμάται στις 248.243,00€ άρα η απόδοση 20% του χαρτοφυλακίου θα υπολογισθεί σε αυτό το ποσό: $248.243,00\text{€}\times 0,2=49.648,60\text{€}$ απόδοση χαρτοφυλακίου (στήλη 9).

Το ποσό που δικαιολογείται για την επόμενη χρονιά είναι το ποσό της σύμβασης συν η προσαύξηση συν απόδοση χαρτοφυλακίου:

$233.750,00\text{€}+ 41.160,50\text{€}+49.648,60\text{€}= 324.559,10\text{€}$ (στήλη 10).

Επίσης, σύμφωνα με την απόσύμβαση διαχείρισης επί του χαρτοφυλακίου υπάρχει απόδοση τουλάχιστον 20%, όμως όπως και στην περίπτωση των εξόδων η απόδοση θα επιμεριστεί από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου. Στο έτος 2014 προστίθενται 2 ποσά απόδοσης λόγω του ότι η σύμβαση του 2013 ήταν απόκαι η σύμβαση του 2014 ήταν από 17/06/2014-02/06/2015 κατά συνέπεια υπάρχουν 2 ποσά απόδοσης για το έτος 2014.

Άρα: $17.000,00\text{€}$ (στήλη 9β)+ $24.824,40\text{€}$ (στήλη 9α) = $41.824,40\text{€}$ απόδοση χαρτοφυλακίου.

Για το έτος 2015

Για το επόμενο έτος δικαιολογείται το ποσό των 324.559,10€ το οποίο καλύπτει την σύμβαση τα έξοδα και τον φόρο για το έτος αυτό ήτοι $322.921,00\text{€}$ (στήλη 7) και το ποσό που δικαιολογείται για την επόμενη χρονιά είναι: $294.525,00\text{€}+ 58.905,00\text{€}= 353.430,00\text{€}$ (στήλη 10).

Επίσης, σύμφωνα με την από 02/..... σύμβαση διαχείρισης επί του χαρτοφυλακίου υπάρχει απόδοση τουλάχιστον 20%, όμως όπως και στην περίπτωση των εξόδων η απόδοση θα επιμεριστεί από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου. Στο έτος 2015 προστίθενται 2 ποσά απόδοσης λόγω του ότι η σύμβαση του 2014 ήταν από 17/06/2014-02/06/2015 και η σύμβαση του 2015 ήταν από 02/06/2015-02/06/2016 κατά συνέπεια υπάρχουν 2 ποσά απόδοσης για το έτος 2015.

Άρα: 24.824,30€(στήλη 9β) +29.452,50€(στήλη 9α)= 54.276,80€ απόδοση χαρτοφυλακίου
Για το έτος 2016

Για το επόμενο έτος δικαιολογείται το ποσό των 353.430,00€, το οποίο υπερκαλύπτει την σύμβαση τα έξοδα και τον φόρο για το έτος αυτό ήτοι 326.575,50€ (στήλη 7) και το ποσό που δικαιολογείται για την επόμενη χρονιά είναι: 294.525,00€+ 30.893,50€= 339.828,50€ (στήλη 10).

Επίσης, σύμφωνα με την από σύμβαση διαχείρισης επί του χαρτοφυλακίου υπάρχει απόδοση τουλάχιστον 10%, όμως όπως και στην περίπτωση των εξόδων η απόδοση θα επιμεριστεί από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου. Στο έτος 2016 προστίθενται 2 ποσά απόδοσης λόγω του ότι η σύμβαση του 2015 ήταν από 02/06/2015-02/06/2016 και η σύμβαση του 2016 ήταν από 02/06/2016-02/06/2017 κατά συνέπεια υπάρχουν 2 ποσά απόδοσης για το έτος 2016.

Άρα: 29.452,50€(στήλη 9β) +15.446,75€(στήλη 9α)= 44.899,25€ απόδοση χαρτοφυλακίου.
Για το έτος 2017

Για το επόμενο έτος δικαιολογείται το ποσό των 339.828,50€ το οποίο καλύπτει την σύμβαση τα έξοδα και τον φόρο για το έτος αυτό ήτοι 338.293,00€ (στήλη 7) και το ποσό που δικαιολογείται για την επόμενη χρονιά είναι: 332.686,00€+ 33.268,60€= 365.954,60€ (στήλη 10).

Επίσης, σύμφωνα με την από σύμβαση διαχείρισης επί του χαρτοφυλακίου υπάρχει απόδοση τουλάχιστον 10%, όμως όπως και στην περίπτωση των εξόδων η απόδοση θα επιμεριστεί από τον Ιούνιο του ενός έτους έως τον Ιούνιο του επόμενου. Στο έτος 2017 προστίθενται 2 ποσά απόδοσης λόγω του ότι η σύμβαση του 2016 ήταν από 02/06/2016-02/06/2017 και η σύμβαση του 2017 ήταν από 02/06/2017-02/06/2018 κατά συνέπεια υπάρχουν 2 ποσά απόδοσης για το έτος 2017.

Άρα: 15.446,75€(στήλη 9β) +16.634,30€(στήλη 9α)= 32.081,05€ απόδοση χαρτοφυλακίου»,

ο έλεγχος προσδιόρισε για κάθε ελεγχόμενο έτος προσαύξηση περιουσίας και/είτε αποδόσεις χαρτοφυλακίου ως εξής:

Χρήση	Ποσό προσαύξησης	Απόδοση Χαρτοφυλακίου που αντιστοιχεί στην χρήση
2013	26.627,00	17.000,00
2014	41.160,50	41.824,30
2015	-	54.276,80
2016	-	44.899,25
2017	-	32.081,05

Συνεπώς:

«Για τη ΧΡΗΣΗ 2013

- Διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας σε λογαριασμό της αλλοδαπής και συγκεκριμένα στονπου τηρούσε η προσφεύγουσα με την κόρη τηςστην Τράπεζα, ύψους 26.627,00 ευρώ. Η εν λόγω πίστωση, καθώς είναι σε κοινό λογαριασμό, επιμερίστηκε ισομερώς στην προσφεύγουσα και στην κόρη της, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014.

ΤΡΑΠΕΖΑ	Λ/ΣΜΟΣ	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΣ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ	ΑΡ. ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΟΣΟ	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟ
.....		ΚΤ1	1	26.627,00	13.313,50
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2013			1	26.627,00	13.313,50
Μείον Καθαρό Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά					-7.290,66
Σύνολο αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης αγνώστου πηγής					6.019,09

- Η απόδοση του χαρτοφυλακίου που ανέρχεται στο ποσό των 17.000,00 ευρώ, επίσης επιμερίστηκε ισομερώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014, καθώς η σύμβαση είναι κοινή με την κόρη της.

Άρα ποσό απόδοσης χαρτοφυλακίου που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα: **8.500,00 ευρώ**

Για τη ΧΡΗΣΗ 2014

- Διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας σε λογαριασμό της αλλοδαπής και συγκεκριμένα στονπου τηρούσε η προσφεύγουσα με την κόρη της στην Τράπεζα, ύψους 41.160,50 ευρώ. Η εν λόγω πίστωση, καθώς είναι σε κοινό λογαριασμό με την κόρη της, επιμερίστηκε ισομερώς, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014.

ΤΡΑΠΕΖΑ	Λ/ΣΜΟΣ	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΣ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ	ΑΡ. ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΟΣΟ	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟ
.....		ΚΤ1	1	41.160,50	20.580,25
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2014			1	41.160,50	20.580,25
Μείον Καθαρό Εισόδημα από συντάξεις					-7.517,99
Σύνολο αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης αγνώστου πηγής					13.062,26

- Η απόδοση του χαρτοφυλακίου ανέρχεται στο ποσό των 41.824,30 ευρώ, η οποία επίσης επιμερίστηκε ισομερώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014.

Άρα ποσό απόδοσης χαρτοφυλακίου που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα: **20.912,15 ευρώ**

Για τη ΧΡΗΣΗ 2015

- Αδιευκρίνιστες πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν από την προσφεύγουσα στη χρήση 2015:

A/A	Τράπεζα	Αριθμ. λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Είδος Κίνησης
94				ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12.100,00	Π
ΣΥΝΟΛΟ ΑΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΤΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ 2015							12.100,00

Η εν λόγω πίστωση επιμερίστηκε ισομερώς, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014, καθώς είναι σε κοινό λογαριασμό με την κόρη της

ΤΡΑΠΕΖΑ	Λ/ΣΜΟΣ	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΣ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ	ΑΡ.ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΟΣΟ	ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΝΑ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟ
.....		ΚΤ2	1	12.100,00	6.050,00
ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ 2015			1	12.100,00	6.050,00
Μείον Καθαρό Εισόδημα από συντάξεις					-7.739,62
Σύνολο αποκρυσβείσας φορολογητέας ύλης αγνώστου πηγής					0,00

- Η απόδοση του χαρτοφυλακίου ανέρχεται στο ποσό των 54.276,80 ευρώ, η οποία επίσης επιμερίστηκε ισομερώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014, καθώς η σύμβαση είναι κοινή με την κόρη της

Άρα ποσό απόδοσης χαρτοφυλακίου που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα: **27.138,40 ευρώ**.

Για τη ΧΡΗΣΗ 2016

- Η απόδοση του χαρτοφυλακίου ανέρχεται στο ποσό των 44.899,25 ευρώ, η οποία επιμερίστηκε ισομερώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014, καθώς η σύμβαση είναι κοινή με την κόρη της.

Άρα ποσό απόδοσης χαρτοφυλακίου που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα: **22.449,62 ευρώ**.

Για τη ΧΡΗΣΗ 2017

- Η απόδοση του χαρτοφυλακίου ανέρχεται στο ποσό των 32.081,05 ευρώ, η οποία επιμερίστηκε ισομερώς σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 5638/1932 περί κοινών λογαριασμών και τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1228/15-10-2014, καθώς η σύμβαση είναι κοινή με την κόρη της.

Άρα ποσό απόδοσης χαρτοφυλακίου που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα: **16.040,52 ευρώ**.

Κατόπιν αυτών συντάχθηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής η από Πληροφοριακή έκθεση εισοδήματος, η οποία απεστάλη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ..... έγγραφο.

Έλεγχος Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας:

Με βάση την ως άνω με αριθμό πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ..... Πληροφοριακή έκθεση εισοδήματος που απέστειλε η ΥΕΔΔΕ Αττικής στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για την προσφεύγουσα χρονικής περιόδου 01/01/2013 έως 31/12/2017, κατόπιν της υπ' αρ. εντολής, συντάχθηκε η από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με τις ίδιες ως άνω διαπιστώσεις και εκδόθηκαν οι με αριθμό οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος για τη χρήση 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017 αντίστοιχα.

Κατά των ανωτέρω πράξεων η προσφεύγουσα άσκησε τη με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις χρήσεις 2013 και 2014, διότι έχουν υποπέσει σε παραγραφή.
- Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «προσαυξήσεως περιουσίας και απόδοσης χαρτοφυλακίου» ελλείπει αιτιολογίας και αοριστίας της έκθεσης ελέγχου.
- Παράνομος καταλογισμός του φόρου και προστίμου λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης.

Επί της προσφυγής αυτής εκδόθηκε η με αριθμό απόφαση της υπηρεσίας μας, σύμφωνα με την οποία:

- Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράνομης έκδοσης των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις χρήσεις 2013 και 2014, λόγω παραγραφής απορρίφθηκε ως αβάσιμος.
- Δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τις αναλυτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και την αναλυτική κίνηση του χαρτοφυλακίου της προσφεύγουσας στην αλλοδαπή, από την οποία να προκύπτει, αφενός ότι κατά τα ελεγχόμενα έτη πραγματοποιήθηκαν κινήσεις εισροής κεφαλαίων που να δικαιολογούν τον καταλογισμό της προσαύξησης περιουσίας, αφετέρου το ποσό των δεδουλευμένων ανά έτος τόκων και της απόδοσης των επενδύσεων που πρέπει να φορολογηθεί ως εισόδημα από κινητές αξίες, οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίθηκαν τυπικά πλημμελείς και ακυρώθηκαν.

Έλεγχος 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

Αιτία αυτών εκδόθηκε η υπ' αρ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊστάμενου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 έως 31/12/2017 βάσει της με αριθ. Δ. ΟΡΓ. Α' 1065199 ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22-7-2022) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ισχύει, περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής και διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, ο οποίος αφορά επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/94 και ν.4172/2014 καθώς και του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Ο διενεργηθείς έλεγχος δε διαφοροποιήθηκε από τις διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας. Συγκεκριμένα δε στην από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρεται ότι:

«Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω εκτεθέντα και επιπρόσθετα:

- i. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ..... Πληροφοριακή έκθεσης εισοδήματος που απέστειλε η ΥΕΔΔΕ. Αττικής στη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με τις παραδοχές και τις διαπιστώσεις της, όπως έχουν διατυπωθεί και αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι της παρούσας έκθεσης,
- ii. την από έκθεση Μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας,
- iii. τη με αριθμό απόφαση ΔΕΔ,
- iv. Την παρ.2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 στην οποία προβλέπεται ότι το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής

δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.

ν. Την ΠΟΛ.1095/2011 η οποία στην παρ.4 ορίζει ότι η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

νι. Το γεγονός ότι ο έλεγχος δεν είναι σε θέση να αντλήσει τα αναλυτικά στοιχεία των αποδόσεων του επενδεδυμένου χαρτοφυλακίου από το λογαριασμό που τηρούσε στην Ελβετία η ελεγχόμενη, καθώς ήδη από την τελευταία σύμβαση με τη του 2017 υπήρξε τροποποίηση αναφορικά με τον λογαριασμό διαχείρισης, όπου ορίζεται ότι η διαχείριση θα πραγματοποιείται μέσω ενός «υπόλογαρισμού» που θα δημιουργήσει η Εταιρεία για λογαριασμό των Επενδυτών. Έτσι δεν είναι σαφές σε ποιο όνομα ήταν αυτός ο «υπολογαριασμός» και ποιος ήταν ο διαχειριστής του.

νii. Το γεγονός ότι η εξόφληση των τιμολογίων στην εταιρεία διαχείρισης χαρτοφυλακίου πραγματοποιήθηκε με εξωχρηματιστηριακή μεταφορά μετοχών που διακρατούσαν η ελεγχόμενη με τη θυγατέρα της, δημιουργεί μια πρακτική που ενδεχομένως να εξασκούσαν η ελεγχόμενη με την εταιρεία. Το προϊόν της απόδοσης του χαρτοφυλακίου θα μπορούσε να αφορά είδος ή και σε αυτήν την περίπτωση μεταφορά μετοχών εξωχρηματιστηριακά ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που προσαυξάνει την περιουσιακή κατάσταση. Έτσι, η αναλυτική κίνηση των λογαριασμών και το ενδεχόμενο να μην υπάρχει εισροή κεφαλαίων δε συνεπάγεται τη μη εκτέλεση των συμβάσεων με τη, καταλήγει στα παρακάτω:

- δε διαφοροποιείται από τις διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και διαπιστώνει προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), του άρθρου 21§4 του ν.4172/2014 (Κ.Φ.Ε) και του άρθρου 39 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)

Συνεπώς διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας κατά τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), του άρθρου 21§4 του ν.4172/2014 (Κ.Φ.Ε) και του άρθρου 39 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) καθώς και αποδόσεις χαρτοφυλακίου, ως εξής:

Χρήση/Φορολογικό έτος	Ποσό προσαύξησης	Απόδοση Χαρτοφυλακίου
2013	6.019,09	8.500,00
2014	13.062,26	20.912,15
2015	-	27.138,40
2016	-	22.449,62
2017	-	16.040,52

Οι ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου συμπεριλήφθηκαν στο με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά και με θυροκόλληση στην προσφεύγουσα στις, μαζί με τις εκδοθείσες προσωρινές πράξεις. Επί του προαναφερθέντος Σ.Δ.Ε. η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε απόψεις και ακολούθως ο έλεγχος

συνέταξε την από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

- Να γίνει δεκτή στο σύνολό της η αρούσα Ενδικοφανής Προσφυγή,
- Να επανεξετάσει η Διεύθυνσή μας τη νομιμότητα και την ορθότητα των προσβαλλόμενων πράξεων,
- Να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως η τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων,
- Να της επιστραφεί εντόκως κάθε ποσό το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλλει εκουσίως ή αναγκαστικώς δυνάμει των προσβαλλόμενων πράξεων,
- Να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Διεύθυνσής μας, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων που αφορούν τις χρήσεις 2013 και 2014, διότι έχουν υποπέσει σε παραγραφή.

2^{ος} ισχυρισμός: Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «προσαυξήσεως περιουσίας και απόδοσης χαρτοφυλακίου» ελλείψει αιτιολογίας και αοριστίας της έκθεσης ελέγχου.

3^{ος} ισχυρισμός: Παράνομος καταλογισμός του φόρου και προστίμου λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης.

4^{ος} ισχυρισμός: Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή, για την παραγραφή της χρήσης 2013 και του φορολογικού έτους 2014, η υπηρεσία μας έχει αποφανθεί σχετικά με τη με αριθμό απόφασή της.

Επειδή, στο άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ιδίου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά, ορίζεται:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

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 εγκύκλιο του Υπ. Οικ. **ΠΟΛ 1095/2011** ορίζεται, μεταξύ άλλων:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.

.....

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

.....

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 «Μερίσματα» του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι:

«1. Ο όρος «μερίσματα» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από μετοχές, ιδρυτικούς τίτλους, ή άλλα δικαιώματα συμμετοχής σε κέρδη τα οποία δεν αποτελούν απαιτήσεις από οφειλές (χρέη), καθώς και το εισόδημα από άλλα εταιρικά δικαιώματα, στα οποία περιλαμβάνονται τα μερίδια, οι μερίδες συμπεριλαμβανομένων των προμερισμάτων και μαθηματικών αποθεματικών, οι συμμετοχές σε κέρδη προσωπικών επιχειρήσεων, οι διανομές των κερδών από κάθε είδους νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και κάθε άλλο συναφές διανεμόμενο ποσό».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 42 «Μεταβίβαση τίτλων» του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι:

«1. Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

α) μετοχές σε εταιρεία μη εισηγμένη σε χρηματιστηριακή αγορά,

β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%),

γ) μερίδια ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες,

δ) κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα,

ε) παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα.

Ως μεταβίβαση σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.

Ειδικά για τίτλους που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν εφαρμογή, εφόσον οι τίτλοι αυτοί έχουν αποκτηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2009 και εξής.

3. Ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που εισέπραξε. Τυχόν δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση των τίτλων συμπεριλαμβάνονται στην τιμή κτήσης και την τιμή πώλησης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων» του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι:

«2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος, κατ' επανάληψη της διαδικασίας από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 παρ. 6 και στο άρθρο 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του Κ.Φ.Δ., του οποίου οι διαπιστώσεις δε διαφοροποιήθηκαν από τις διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και υπολογίστηκε προσαύξηση περιουσίας για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014 καθώς και αποδόσεις (20% και 10%) του χαρτοφυλακίου της αλλοδαπής για όλα τα ελεγχόμενα έτη βάσει της επεξεργασίας της ΥΕΔΔΕ Αττικής επί των κατασχεθέντων από την εταιρεία τα αποσταλθέντα στοιχεία από το Περιφερειακό Γραφείο Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς Θεσσαλονίκης και λοιπά στοιχεία.

Επειδή, δεν αιτιολογήθηκε ο ισχυρισμός του ελέγχου περί προσδιορισμού του εισοδήματος της προσφεύγουσας με κάθε διαθέσιμο μέσο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε..

Επειδή, όπως αναφέρεται στην από έκθεση του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο έλεγχος δεν είναι σε θέση να αντλήσει τα αναλυτικά στοιχεία των αποδόσεων του επενδεδυμένου χαρτοφυλακίου από το λογαριασμό που τηρούσε στην Ελβετία η προσφεύγουσα καθώς, ήδη από την τελευταία σύμβαση με τητο 2017, υπήρξε τροποποίηση αναφορικά με τον λογαριασμό διαχείρισης, όπου ορίζεται ότι η διαχείριση θα πραγματοποιείται μέσω ενός «υπολογαριασμού» που θα δημιουργήσει η εταιρεία για λογαριασμό των επενδυτών, με αποτέλεσμα να μην είναι σαφές σε ποιο όνομα ήταν αυτός ο «υπολογαριασμός» και ποιος ήταν ο διαχειριστής του.

Επιπλέον ο έλεγχος έκρινε ότι:

- Το γεγονός ότι η εξόφληση των τιμολογίων στην εταιρεία διαχείρισης χαρτοφυλακίου πραγματοποιήθηκε με εξωχρηματιστηριακή μεταφορά μετοχών που διακρατούσαν η προσφεύγουσα με την κόρη της, δημιουργεί μια πρακτική που ενδεχομένως να εξασκούσαν η προσφεύγουσα με την εταιρεία. Το προϊόν της απόδοσης του χαρτοφυλακίου θα μπορούσε να αφορά είδος ή και σε αυτήν την περίπτωση μεταφορά μετοχών εξωχρηματιστηριακά ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που προσαυξάνει την περιουσιακή κατάσταση. Έτσι, η αναλυτική κίνηση των λογαριασμών και το ενδεχόμενο να μην υπάρχει εισροή κεφαλαίων δε συνεπάγεται τη μη εκτέλεση των συμβάσεων με τη

Επειδή, ο έλεγχος καταλογίζει φόρο για ανατιμολογήτη προσαύξηση περιουσίας και αποδόσεις χαρτοφυλακίου στηριζόμενος αποκλειστικά στις υπογραφείσες συμβάσεις διαχείρισης χαρτοφυλακίου μεταξύ της προσφεύγουσας και της κόρης της με την εταιρείακαθώς και στην αποτίμηση του επενδυτικού χαρτοφυλακίου της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται τα κάτωθι τραπεζικά δεδομένα, τα οποία περιέχονται στο φάκελο της υπόθεσης, ήτοι:

- (επενδυτικές εκθέσεις) του **ελεγχόμενου λογαριασμού φύλαξης** (.....), με τα εξής στοιχεία:

31/12/2013

A..... (Ρευστότητα):

1. (αρ. λογαριασμού)

..... (IBAN)

Νόμισμα CHF – Αξία σε EUR: 0,00

2.

.....

Νόμισμα EUR – Αξία σε EUR: 9.365

3.

.....

Νόμισμα USD - Αξία σε EUR: 0,00

.....: **9.365**

Οι ως άνω λογαριασμοί αποτελούν συστατικά στοιχεία του υπό κρίση επενδυτικού λογαριασμού με αριθμό

B. (Μετοχές και παρόμοια):

..... Τρέχουσα τιμή 3,28, Αξία σε EUR 170.465 ευρώ.
Συνολική αξία ενεργητικού 31/12/2013: 179.830 ευρώ.

31/12/2014

A. (Ρευστότητα):

1. (αρ. λογαριασμού)

.....(IBAN)

Νόμισμα CHF – Αξία σε EUR: 0,00

2.

.....

Νόμισμα EUR – Αξία σε EUR: 5.450

3.

.....

Νόμισμα USD - Αξία σε EUR: 0,00

.....: 5.450

B. (Μετοχές και παρόμοια):

..... Τρέχουσα τιμή 4,10, Αξία σε EUR 173.598 ευρώ.

Συνολική αξία ενεργητικού 31/12/2014: 179.048 ευρώ.

31/12/2015

A. (Ρευστότητα):

1. (αρ. λογαριασμού)

.....(IBAN)

Νόμισμα CHF – Αξία σε EUR: 0,00

2.

.....

Νόμισμα EUR – Αξία σε EUR: 2.908

3.

.....

Νόμισμα USD - Αξία σε EUR: 0,00

.....: 2.908

B. (Μετοχές και παρόμοια):

.....: Τρέχουσα τιμή 3,74, Αξία σε EUR 127.493 ευρώ.

Συνολική αξία ενεργητικού 31/12/2015: 130.401 ευρώ.

31/12/2016

A. (Ρευστότητα):

1. (αρ. λογαριασμού)

.....(IBAN)

Νόμισμα CHF – Αξία σε EUR: 0,00

2.

.....

Νόμισμα EUR – Αξία σε EUR: 2.983

3.

.....

Νόμισμα USD - Αξία σε EUR: 0,00

..... 2.983

B.(Μετοχές και παρόμοια):

..... Τρέχουσα τιμή 4,05, Αξία σε EUR 85.998 ευρώ.

Συνολική αξία ενεργητικού 31/12/2016: 88.981 ευρώ.

31/12/2017

A.(Ρευστότητα):

1.(αρ. λογαριασμού)

.....(IBAN)

Νόμισμα CHF – Αξία σε EUR: 0,00

2.

.....

Νόμισμα EUR – Αξία σε EUR: -82

3.

.....

Νόμισμα USD - Αξία σε EUR: 0,00

.....: -82

B.(Μετοχές και παρόμοια):

..... Τρέχουσα τιμή 4,26, Αξία σε EUR 61.625 ευρώ.

Συνολική αξία ενεργητικού 31/12/2016: 61.543 ευρώ.

- Αναλυτική κίνηση των ως άνω υπολογαριασμών του υπό κρίση επενδυτικού λογαριασμού με αριθμό, ήτοι των λογαριασμών και, για τη χρονική περίοδο 01/01/2013 έως 31/12/2017.

Επειδή, από τις ως άνω «επενδυτικές εκθέσεις» του ελεγχόμενου λογαριασμού φύλαξης(EUR), προκύπτει με σαφήνεια για την 31^η Δεκεμβρίου κάθε ελεγχόμενου έτους: α) η **ρευστότητα**, δηλαδή το υπόλοιπο των τριών υπολογαριασμών του υπό κρίση επενδυτικού λογαριασμού, η οποία διαμορφώνεται σε: 0,00 ευρώ για τους υπολογαριασμούςκαι (λογαριασμοί χωρίς κίνηση) και σε 9.365,00 €, 5.450,00 €, 2.908,00 €, 2.983 € και -82,00 € για τον υπολογαριασμό για τα έτη 2013, 2014, 2015, 2016 και 2017 αντίστοιχα. Τα παραπάνω υπόλοιπα επαληθεύονται και από την κίνηση των εν λόγω λογαριασμών και

β) προκύπτει για την 31^η Δεκεμβρίου κάθε ελεγχόμενου έτους ο αριθμός, η αξία και το είδος των **μετοχών** που περιλαμβάνονται στο συγκεκριμένο χαρτοφυλάκιο ως εξής:

31/12/2013: 51.971 μετοχέςαξίας σε € 170.465

31/12/2014: 42.341 μετοχέςαξίας σε € 173.598

31/12/2015: 34.089 μετοχέςαξίας σε € 127.493

31/12/2016: 51.971 μετοχέςαξίας σε € 85.998

31/12/2017: 14.466 μετοχέςαξίας σε € 61.625

Επειδή, στην από έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής καταγράφεται ότι, σύμφωνα με τις κινήσεις που απεστάλησαν από τη ΔΟΣ, ο ως άνω λογαριασμός με IBAN, διαπραγματευόταν πωλήσεις μετοχών της εταιρείαςκαι μετοχές της

Σχετικά με τους τίτλους της

Στις πραγματοποιείται μία πώληση 2.000 τίτλων της αντί ποσού 2.495,11 €.

Σχετικά με τους τίτλους της

Κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης περιόδου οι μετοχές τηςβαίνουν μειούμενες από έτος σε έτος και την 31/12/2017 οι μετοχές αριθμούν 14.466 τεμάχια, δηλαδή καταγράφεται μείωση, από την αρχή της ελεγχόμενης περιόδου έως την 31/12/2017, κατά 37.505 τεμάχια (51.971 τμχ-14.466τμχ) εκ των οποίων: α) 26.793 μετοχές έχουν μεταφερθεί εξωχρηματιστηριακά, τα έτη 2013-2017, στο λογαριασμό τηςπου τηρεί η διαχειρίστρια εταιρεία για την εξόφληση τιμολογίων παροχής επενδυτικών υπηρεσιών προς την προσφεύγουσα και την κόρη της βάσει της από έκθεσης ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής και β) 10.712 μετοχές έχουν πωληθεί τα έτη 2013-2017, όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού

Επειδή, από τα ευρήματα του ελέγχου, τα αποσταλθέντα από τη Δ.Ο.Σ. στοιχεία, την εξέταση του υπό κρίση επενδυτικού χαρτοφυλακίου, καθώς και από την κίνηση των ως άνω λογαριασμών δεν προκύπτουν αδικαιολόγητες ή άγνωστου πηγής ή αιτίας κινήσεις/εισροές κεφαλαίων που να θεμελιώνουν προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 και άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013, ούτε εισροές κεφαλαίων που να θεμελιώνουν εισόδημα από κινητές αξίες και λοιπές αποδόσεις προς φορολόγηση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της και την ακύρωση:

α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, οικονομικού έτους 2014 β) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2014, γ) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2015, δ) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2016, ε) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογικού έτους 2017, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2014

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: Σύνολο φόρου για καταβολή: 0,00 €:

Φορολογικό έτος 2014

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: Σύνολο φόρου για καταβολή: 0,00 €:

Φορολογικό έτος 2015

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:
Σύνολο φόρου για καταβολή: **0,00 €.**

Φορολογικό έτος 2016

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:
Σύνολο φόρου για καταβολή: **0,00 €.**

Φορολογικό έτος 2017

- Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος:
Σύνολο φόρου για καταβολή: **0,00 €.**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.