



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1467

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός Τ.Κ., κατά της με αριθμό/18-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κερδών Αλλοδαπής Προέλευσης (άρθρο 55, παρ. 1, περ.

ή ν.2238/1994) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012), καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τη με ημερομηνία θεώρησης 18/12/2023 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Το με αριθ. πρωτ. /11-03-2024 (ID) συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

8. Το με αριθ. πρωτ. /15-05-2024 (ID) συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, 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' αριθ. /18-12-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κερδών Αλλοδαπής Προέλευσης (άρθρου 55, παρ. 1, περ. ή ν.2238/1994) οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 369.644,50 ευρώ, πλέον κύρωσης (άρθρου 72 παρ. 17 ν.4987/2022) ποσού 443.573,40 ευρώ ήτοι σύνολο για καταβολή **813.217,90 ευρώ**.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 18/12/2023 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και φόρου κερδών από αλλοδαπή εταιρεία.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκε η υπ' αριθ. /23-10-2023 εντολή ελέγχου που αφορά τον προσφεύγοντα, για τη διενέργεια μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2012, συνεπεία ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των Φορολογικών Αρχών Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου (κατόπιν του με αριθ. πρωτ. /24-06-2021 εγγράφου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προς τη Διεύθυνση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων καθώς και της υπ'αριθ. πρωτ. ΔΔΦΟΣ Β ΕΞ 2023 ΕΜΠ απάντησης της εν λόγω υπηρεσίας).

Η παραπάνω εντολή υφίσταται ως συνέχεια των ευρημάτων των προηγούμενων ελέγχων που πραγματοποιήθηκαν σε εκτέλεση της υπ' αριθ. /2012 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΜΠ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ ΕΞ 2017/03-08-2017 έγγραφο της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Αττικής και αφορά την λίστα Ελλήνων καταθετών στην τράπεζα

Συγκεκριμένα:

Οι αρμόδιες αρχές της Μ. Βρετανίας απέστειλαν τις τραπεζικές κινήσεις (statements) των κάτωθι τραπεζικών λογαριασμών:

Αριθμός λογαριασμού	Δικαιούχος	Πιστωτικό Ίδρυμα	Νόμισμα	Χρονικό διάστημα κινήσεων (statements)
.....			EUR	13/10/2010-20/5/2014
.....			GBP	11/8/2011
.....			EUR	11/1/2007-28/12/2012
.....			EUR	11/1/2007-31/12/2012
.....			USD	31/1/2007-1/7/2011
.....			USD	7/2/2007-30/6/2011
.....			EUR	31/1/2007-31/12/2012
.....			USD	30/3/2007-21/7/2010

Κατά την επεξεργασία των προαναφερόμενων λογαριασμών προέκυψαν οι κάτωθι πιστώσεις χρηματικών ποσών στο λογαριασμό στον οποίο ο προσφεύγων είναι δικαιούχος και για τις οποίες, σύμφωνα με τον έλεγχο, δεν προέκυψε η αιτία προέλευσής τους:

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)*
1			21/12/2012		8.150.000,00€
2			28/12/2012		198.549,88€
ΣΥΝΟΛΟ 2016					8.348.549,88€

Οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από χρέωση την ίδια ημέρα του υπ' αριθ. λογαριασμού της εταιρείας «.....».

Κατόπιν αυτών, ο προσφεύγων κλήθηκε, με το υπ' αριθ. /19-06-2023 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών άρθρου 14 του ν.4987/2022, να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες: (i) για την πραγματική αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών των τραπεζικών λογαριασμών που απεικονίζονται ως άνω και (ii) ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλαχθεί του φόρου με ειδική διάταξη. Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων υπέβαλε τα με αριθμό /01-09-2023 και /22-09-2023 έγγραφα υπομνήματα.

Με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών ενεργειών και επαληθεύσεων, ο έλεγχος έκρινε ότι το ποσό των 8.348.549,88 ευρώ αφορά έσοδα υπό τη μορφή μερίσματος που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στην παρ. 1 περ. η' του άρθρου 55 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε καθώς και τα οριζόμενα στην παρ. 8 της ΠΟΛ.1129/2011. Συνεπώς από το ποσό των 8.348.549,88 ευρώ αφαίρεσε το αρχικό μετοχικό κεφάλαιο ποσού 12.253,40 ευρώ της εταιρείας που υφίστατο την 01/01/2013, κατέληξε ότι το καθαρό έσοδο/μέρισμα που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα ανέρχεται σε 8.336.296,48 ευρώ (8.348.549,88€-12.253,40€) και υπολόγισε επί αυτού φόρο κερδών αλλοδαπής προέλευσης με συντελεστή 25%, ήτοι ποσό φόρου 2.084.124,12 ευρώ.

Οι ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου συμπεριλήφθηκαν στο με αριθμό/26-10-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και εκδόθηκε η με αριθμό/26-10-2023 πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κερδών αλλοδαπής προέλευσης άρθρου 55 ν.2238/1994, οικονομικού έτους 2013.

Ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθ./17-11-2023 έγγραφο υπόμνημα επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου όπου μεταξύ άλλων, προσκόμισε αντίγραφο τραπεζικής κίνησης, από 02/01/2001 έως 31/12/2016, των λογαριασμών που τηρούσε η αλλοδαπή νομική οντότητα» στην, ήτοι του υπ' αριθμόν USD λογαριασμού, του υπ' αριθμόν EUR λογαριασμού, του υπ' αριθμόν USD λογαριασμού και του υπ' αριθμόν EUR λογαριασμού, ισχυριζόμενος ότι ως άνω πιστώσεις συνολικού ποσού 8.348.549,88 ευρώ, δε συνιστούν κέρδος, δοθέντος ότι η εταιρεία «.....» δεν είχε ουδεμία δραστηριότητα, αλλά επιστροφή κεφαλαίου που του επιστράφηκε υπό την ιδιότητα του ως μοναδικού μετόχου της εταιρείας.

Εν συνεχεία ο έλεγχος προέβη σε επεξεργασία των κινήσεων των κάτωθι λογαριασμών της εταιρείας, βάσει: α) των δεδομένων που διαβιβάστηκαν από τις αλλοδαπές αρχές κατόπιν αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, ήτοι από το Ηνωμένο Βασίλειο, τις Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής και την Ελβετία και β) των στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων:

A/A	Τράπεζα	Αριθ.Λογαριασμού- IBAN-Αριθ.Προϊόντος	Δικαιούχος Τρ.Λογαριασμού	NOM	Περίοδος Κινήσεων
1				CHF	01/01/2012-13/12/2012
2				USD	01/01/2012-14/12/2012
3				GBP	07/12/2012-14/12/2012
4				SEK	07/12/2012-14/12/2012
5				EUR	01/01/2012-17/12/2012
6				JPY	01/01/2012-14/12/2012
7				EUR	02/01/2001-31/12/2012
8				USD	02/01/2001-01/07/2011
9				EUR	02/01/2001-31/12/2012
10				USD	02/01/2001-30/06/2011

Μοναδικές διαθέσιμες στον έλεγχο τραπεζικές κινήσεις προ της 01/01/2007, ήταν αυτές της εταιρείας στην αλλοδαπή Τράπεζα, τις οποίες προσκόμισε ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου. Αναφορικά με τους λογαριασμούς της τράπεζας λήφθηκαν υπόψη τα διαθέσιμα υπόλοιπα την 01/01/2012.

Συγκεκριμένα ο έλεγχος:

- Ερεύνησε τα χρηματικά κεφάλαια (εισροές και εκροές) από και προς την αλλοδαπή οντότητα, προσδιορίζοντας την τελική θετική διαφορά – φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΠΟΣΩΝ ΑΠΟ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Α)	19.006.126,21€
ΑΠΕΣΤΑΛΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Β)	15.195.006,50€

ΔΙΑΦΟΡΑ (Γ=Α-Β)	3.811.119,71€
ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΠΗΡΕ ΘΕΣΗ Ο ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ ΦΟΡΟΣ (Δ)	2.332.541,09€
ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ (Ε=Γ-Δ)	1.478.578,62€

- Στους ως άνω λογαριασμούς της αλλοδαπής οντότητας διαπίστωσε πιστώσεις που αφορούν είσπραξη τόκων, κατά τα έτη 2001 έως 2012, από επενδυτικές τοποθετήσεις, συνολικού ποσού 2.082.274,01 ευρώ.

Κρίθηκε δε ότι:

«(α) ο χαρακτήρας της εταιρείας είναι κερδοσκοπικός, καθώς προβαίνει σε τακτικές επενδυτικές κινήσεις που έχουν ως σκοπό την αύξηση της αξίας του χαρτοφυλακίου της, εν προκειμένω κατά 2.082.274,01 ευρώ,

(β) το υπό διερεύνηση ποσό των **1.478.578,62 ευρώ** είναι μέρος των επενδυτικών τόκων της εταιρίας, προέρχεται δηλαδή από την εμπορική και εν γένει συναλλακτική δραστηριότητα της εν λόγω αλλοδαπής νομικής οντότητας και θεωρείται διανομή κέρδους καθώς υπερβαίνει το αποδεδειγμένα καταβεβλημένο σε αυτήν εταιρικό κεφάλαιο από το φορολογούμενο ως μοναδικού μετόχου αυτής, οι οποίοι διανεμήθηκαν στη συνέχεια ως μέρισμα στο μοναδικό μέτοχό της, υπόκειται σε φορολογία και υπήρχε η υποχρέωση υποβολής της σχετικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων» και

«Το υπερβάλλον ποσό των **1.478.578,62 ευρώ** κρίνεται ως μέρισμα που εισέπραξε ο προσφεύγων από την εξωχώρια εταιρεία περιορισμένης ευθύνης

Κατόπιν αυτών, η ως άνω διαφορά **1.478.578,62 ευρώ** λογίστηκε ως εισόδημα από κέρδη αλλοδαπής προέλευσης του προσφεύγοντος χρήσης **2012**, προερχόμενο από την εξωχώρια εταιρεία περιορισμένης ευθύνης «.....», για το οποίο δεν υποβλήθηκε δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. (η) της παρ. 1 του άρθρου 55 του ν.2238/1994, συντάχθηκε η από **18/12/2023** έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και φόρου κερδών από αλλοδαπή εταιρεία και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη, με αριθμό/18-12-2023, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κερδών Αλλοδαπής Προέλευσης (άρθρου 55, παρ. 1, περ. η΄ ν.2238/1994) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επιπλέον συντάχθηκε πίνακας πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου βάσει της ΠΟΛ 1259/2014 χρήσεων 1996-2008 και διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων διέθετε επαρκή κεφάλαια ώστε να τροφοδοτήσει τους λογαριασμούς της εταιρείας

Στο πλαίσιο προγενέστερων ελέγχων (σχετική η υπ΄ αριθ./2022 απόφαση της Υπηρεσίας μας), με βάση τα στοιχεία και τους σχετικούς ισχυρισμούς που είχαν τεθεί υπόψη της φορολογικής διοίκησης, κρίθηκε ότι ποσό **2.286.895,52 ευρώ** συνιστούσε κέρδη αλλοδαπής προέλευσης του προσφεύγοντος έτους **2012** (και αφαιρέθηκε από τα αποτελέσματα του παρόντος ελέγχου).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την εξαφάνιση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1^{ος} ισχυρισμός: Εσφαλμένη η θεώρηση της φορολογικής αρχής ότι οι πιστώσεις συνολικού ποσού 1.478.578,62 € στον ατομικό του λογαριασμό στην τράπεζα συνιστούν μέρισμα.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«...τόσο κατά τον ισχύοντα κατά την ελεγχόμενη χρήση 2012 Ν. 2238/1994, όσο και κατά το Ν. 4172/2013, που ισχύει για τα εισοδήματα, που αποκτώνται από τα φορολογικά έτη 2014 και εφεξής, η έννοια των μερισμάτων ως ουσιαστικού φορολογικού δικαίου έννοια δε διαφοροποιείται. Στην υπό κρίση περίπτωση οι πιστώσεις ποσού 1.478.578,62 € στον προσωπικό μου λογαριασμό στην Τράπεζα από τον τηρούμενο υπ' αρ. λογαριασμό της εταιρείας μου δε συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά γνωρίσματα του μερίσματος παρά τα αντίθετα διαλαμβανόμενα από τη φορολογική αρχή για τους ακόλουθους λόγους:

1) Σημειώνεται, καταρχάς, ότι η εταιρεία ήταν εξωχώρια εταιρεία, με μοναδικό μέτοχο εμένα, την οποία είχα συστήσει, για να επενδύω σε αυτήν στοιχεία ενεργητικού, (ήτοι να τοποθετώ), εκτός των άλλων, αποκλειστικά δικά μου χρήματα, τα οποία είχαν νομίμως φορολογηθεί, ...

Εξάλλου, από την απλή επισκόπηση των κινήσεων των λογαριασμών της εταιρείας στην Τράπεζα Ηνωμένου Βασιλείου (Σχετικό 3) αποδεικνύεται ότι η εταιρεία δεν είχε οιαδήποτε εμπορική δραστηριότητα...

Εξάλλου, ούτε από το σύνολο της αλληλογραφίας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με τις αλλοδαπές φορολογικές αρχές προέκυψε η ύπαρξη κερδών της εταιρείας, το οποίο αποτελεί βασική προϋπόθεση για τη διανομή μερίσματος, ούτε υπήρξαν χρηματοοικονομικές καταστάσεις ή εμπορικά βιβλία οιοδήποτε είδους, που να αποδεικνύουν κερδοφορία της ανωτέρω εταιρείας...

Σημειώνεται δε ότι τυχόν τόκοι από επενδυτικές τοποθετήσεις, που έλαβε η εταιρεία, σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν κέρδη της, που διανεμήθηκαν σε εμένα ως μέρισμα, όπως εσφαλμένα επάγεται η φορολογική αρχή...»

2^{ος} ισχυρισμός: Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο κερδών αλλοδαπής προέλευσης για τη χρήση 2012

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«...Στην υπό κρίση περίπτωση ουδέν συμπληρωματικό στοιχείο περιήλθε σε γνώση της Φορολογικής Αρχής εις τρόπον ώστε να δικαιολογεί την παράταση του δικαιώματος διενέργειας ελέγχου σε βάθος δεκαετίας...»,

ενώ με το υποβληθέν συμπληρωματικό υπόμνημα ισχυρίζεται επιπλέον ότι η διάταξη περί παράτασης της παραγραφής από πέντε σε δέκα έτη στην περίπτωση φοροδιαφυγής, είναι αντισυνταγματική και ότι στο μέτρο που, στην προκειμένη περίπτωση, δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία, που θα καθιστούσαν δεκαετή τη συνήθη πενταετή παραγραφή, δε συντρέχει οιαδήποτε άλλη περίπτωση παράτασης της παραγραφής.

Συμπληρωματικά υπομνήματα:

Υποβλήθηκαν τα κάτωθι:

1. Το υπ' αριθ. πρωτ. /11-03-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα, στο οποίο ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η παράταση της παραγραφής από πέντε σε δέκα έτη, στην περίπτωση της φοροδιαφυγής είναι αντισυνταγματική.

2. Το υπ' αριθ. πρωτ. /15-05-2024 δεύτερο συμπληρωματικό υπόμνημα, στο οποίο προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η εταιρεία «.....» με μοναδικό μέτοχο τον ίδιο τον

προσφεύγοντα, δεν είχε καμία εμπορική δραστηριότητα και αποτελούσε επί της ουσίας δραστηριότητα του ιδίου στο πλαίσιο της οποίας τοποθετούσε αποκλειστικά δικά του χρήματα, νομίμως φορολογημένα, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου. Συνεπώς εκείνος, ως φυσικό πρόσωπο και η αλλοδαπή εταιρεία με μοναδικό μέτοχο τον ίδιο αποτελούν επί της ουσίας το ίδιο πρόσωπο, συνακόλουθα τυχόν τόκοι από επενδυτικές τοποθετήσεις, που έλαβε η εταιρεία «.....», ήταν στην πραγματικότητα τόκοι - εισόδημα δικό του για το οποίο ο ίδιος, ως φυσικό πρόσωπο, πρέπει να φορολογηθεί.

Ως προς το 2^ο ισχυρισμό περί παραγραφής:

Επειδή με το άρθρο 84 του ν.2238/1994, ορίζεται:

«5.Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης».

Επειδή με την ΠΟΛ 1165/2018, ορίζεται:

«...Τέλος, η εξαιρετική δεκαπενταετής προθεσμία παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου τυγχάνει εφαρμογής:

α) στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (εδ.1 της παρ.5 άρθρου 84 του ν. 2238/1994)....».

Επειδή με το άρθρο 36 παρ.3^α και του άρθρου 70 παρ.10 του ν.4987/2022, ορίζεται:

Άρθρο 36

«3. α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1,

αβ) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν.

Σύμφωνα με την περίπτωση α' της παρ.27 του άρθρου 66 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019): Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

Άρθρο 70

10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. 4254/2014 (Α'85) σε πρώτο βαθμό».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 «Εγκλήματα φοροδιαφυγής» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ΕΝ.Φ.Ι.Α. ή ειδικού φόρου ακινήτων (Ε.Φ.Α.), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του Φ.Π.Α., του Φ.Κ.Ε., του φόρου ασφαλιστρών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο τον φόρο αυτόν.

2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλον φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου.

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση.

4. Επιβάλλεται κάθειρξη, αν το ποσό του φόρου, τέλους ή εισφοράς της παρ. 3 υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α., ή

τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ σε κάθε άλλη περίπτωση φόρου, τέλους ή εισφοράς».

Επειδή εν προκειμένω, η παράταση της παραγραφής δε βασίστηκε σε νέα συμπληρωματικά στοιχεία, αλλά στις διατάξεις περί μη υποβολής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων και στις διατάξεις περί φοροδιαφυγής.

Συγκεκριμένα, η διαφορά 1.478.578,62 ευρώ κρίθηκε ως εισόδημα από κέρδη αλλοδαπής προέλευσης του προσφεύγοντος χρήσης 2012 (καταβολές ποσών/πιστώσεις το Δεκέμβριο του 2012), για το οποίο δεν υποβλήθηκε δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου (μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε στην αλλοδαπή η καταβολή ή πίστωση), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. ή' του άρθρου 55 του ν.2238/1994, φορολογήθηκε με συντελεστή 25% και προέκυψε κύριος φόρος ποσού 369.644,50 ευρώ. Κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται επιπλέον στο υπ' αριθ./11-03-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα ότι η διάταξη περί παράτασης της παραγραφής από πέντε σε δέκα έτη στην περίπτωση φοροδιαφυγής, είναι αντισυνταγματική και ότι στο μέτρο που, στην προκειμένη περίπτωση, δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία, που θα καθιστούσαν δεκαετή τη συνήθη πενταετή παραγραφή, δε συντρέχει οιαδήποτε άλλη περίπτωση παράτασης της παραγραφής.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Δ και του ν. 2238/1994, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων με τις εν λόγω διατάξεις.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα, δε γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό περί εσφαλμένου χαρακτηρισμού του ποσού 1.478.578,62 ευρώ ως μέρος ή κέρδος αλλοδαπής προέλευσης:

Επειδή, στο ν. 2238/1994 ως ίσχυε κατά το ελεγχόμενο έτος, ορίζεται ότι:

Άρθρο 1:

«Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2»

Άρθρο 12:

«1. Επιβάλλεται φόρος εισοδήματος στους τόκους, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, χωρίς να εξετάζεται η ιθαγένεια και ο τόπος που διαμένουν ή κατοικούν ή έχουν την έδρα τους και προκύπτουν στην Ελλάδα από:

α) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης, περιλαμβανομένων και των πιστοποιητικών καταθέσεων, σε τράπεζα ή ταμιευτήριο, που είναι στην Ελλάδα...

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στους τόκους από καταθέσεις στην αλλοδαπή ή από ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται σε αυτή, καθώς και στα εισοδήματα από κάθε μορφής τίτλους που εκδίδονται από θυγατρικές εταιρίες ημεδαπών τραπεζικών ιδρυμάτων στο εξωτερικό...

2. Ο φόρος υπολογίζεται στο ποσό των τόκων που προκύπτουν με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (10%)...

3. Ο κατά τα ανωτέρω παρακρατούμενος φόρος αποτελεί έσοδο του οικονομικού έτους επί του οποίου υπολογίστηκαν οι τόκοι, βεβαιώνεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Δεκεμβρίου του έτους αυτού και αποδίδεται με εφάπαξ καταβολή στο Δημόσιο, με την υποβολή δήλωσης, από τον οφειλέτη των τόκων ή από εκείνον που εξαργύρωσε τα τοκομερίδια, στη δημόσια οικονομική υπηρεσία στην περιφέρεια της οποίας αυτός έχει την έδρα του κεντρικού, μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ημερών από το τέλος του μήνα που υπολογίστηκαν οι τόκοι...

Ειδικώς:

...Στους τόκους που αποκτά φυσικό πρόσωπο κάτοικος Ελλάδας από καταθέσεις στην αλλοδαπή ή από ομολογιακά δάνεια που εκδίδονται σε αυτή και παραμένουν στην αλλοδαπή, ο δικαιούχος υποχρεούται να αποδίδει τον οφειλόμενο φόρο με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία μέχρι και την 31η Ιανουαρίου του επόμενου από την καταβολή ή πίστωση έτους, προσκομίζοντας και το πρωτότυπο αποδεικτικό της αλλοδαπής τράπεζας ή πιστωτικού οργανισμού, από το οποίο θα προκύπτει το ποσό των τόκων που καταβλήθηκε ή με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός του στην αλλοδαπή κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, ο φόρος που έχει παρακρατηθεί και ο χρόνος καταβολής ή πίστωσης...»

Άρθρο 28:

«1. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από ατομική ή εταιρική επιχείρηση εμπορική, βιομηχανική ή βιοτεχνική ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, το οποίο δεν υπάγεται στα ελευθέρια επαγγέλματα που αναφέρονται στο άρθρο 48.

4. Τα κατά το άρθρο αυτό εισοδήματα και κέρδη των επιχειρήσεων, που λειτουργούν με τη μορφή ομόρρυθμης, ετερόρρυθμης, περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας, κοινοπραξίας, κοινωνίας και αστικής εταιρίας κερδοσκοπικού χαρακτήρα, καθώς και συνεταιρισμών θεωρείται ότι αποκτήθηκαν:

...

δ) Ως χρόνος κτήσης για τα κέρδη από τη συμμετοχή σε αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, θεωρείται ο χρόνος είσπραξης αυτών, ανεξάρτητα αν τα κέρδη αυτά εισάγονται στην Ελλάδα ή παραμένουν στην αλλοδαπή.»

Άρθρο 55:

«1. Στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις η παρακράτηση του φόρου ενεργείται ως εξής:

η) Στα κέρδη που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης ενεργείται παρακράτηση φόρου, με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου για τα πιο πάνω εισοδήματα. ... Υπόχρεος σε παρακράτηση φόρου είναι αυτός που ενεργεί στην Ελλάδα την καταβολή τους. Ειδικά για τα κέρδη που εισπράττει φυσικό πρόσωπο, κάτοικος Ελλάδας, από αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και τα οποία παραμένουν στην αλλοδαπή, ο δικαιούχος του εισοδήματος αποδίδει ο ίδιος τον οφειλόμενο φόρο εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης, μέσα στον επόμενο μήνα από αυτόν εντός του οποίου έγινε στην αλλοδαπή η καταβολή ή η πίστωση».

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι:

«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, ο έλεγχος, κατόπιν της επεξεργασίας των κινήσεων των διαθέσιμων τραπεζικών λογαριασμών της εταιρείας «.....», ερεύνησε τα χρηματικά κεφάλαια που δόθηκαν από τον προσφεύγοντα προς την αλλοδαπή νομική οντότητα και τα χρηματικά κεφάλαια που δόθηκαν από την αλλοδαπή νομική οντότητα προς τον προσφεύγοντα, προσδιορίζοντας έτσι την τελική διαφορά και κατ' επέκταση, το χρόνο κατά τον οποίο προέκυψε φορολογητέο εισόδημα αλλά και την πηγή αυτού.

Συγκεκριμένα προέκυψε αρνητική διαφορά ποσού 1.478.578,62 ευρώ εφόσον, σύμφωνα με την αιτιολογία του ελέγχου, τα ποσά που έλαβε ο προσφεύγων από την εταιρεία υπολείπονται των ποσών που απέστειλε προς αυτήν.

Το εν λόγω ποσό 1.478.578,62 ευρώ κρίθηκε ότι αποτελεί διανομή κερδών αλλοδαπής προέλευσης χρήσης 2012, γιατί σύμφωνα με την από 18/12/2023 έκθεση ελέγχου:

- ο χαρακτήρας της εταιρείας είναι κερδοσκοπικός, καθώς προβαίνει σε τακτικές επενδυτικές κινήσεις που έχουν ως σκοπό την αύξηση της αξίας του χαρτοφυλακίου της, το οποίο εν προκειμένω αυξήθηκε κατά ποσό 2.082.274,01 ευρώ, που αφορά σε τόκους εισπραχθέντες κατά τα έτη 2001 έως 2012,

- το υπό κρίση ποσό των 1.478.578,62 ευρώ είναι μέρος των επενδυτικών τόκων της εταιρείας, προέρχεται δηλαδή από την εμπορική και εν γένει συναλλακτική δραστηριότητα της εν λόγω αλλοδαπής νομικής οντότητας και θεωρείται διανομή κέρδους, καθώς υπερβαίνει το αποδεδειγμένα καταβεβλημένο σε αυτήν εταιρικό κεφάλαιο από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από την απλή επισκόπηση των κινήσεων των λογαριασμών της εταιρείας «.....» στην Τράπεζα, αποδεικνύεται ότι η εταιρεία δεν είχε οιαδήποτε εμπορική δραστηριότητα, δεν υπήρξαν χρηματοοικονομικές καταστάσεις ή εμπορικά βιβλία οιαδήποτε είδους, που να αποδεικνύουν κερδοφορία της ανωτέρω εταιρείας και τυχόν τόκοι από επενδυτικές τοποθετήσεις, που έλαβε η εταιρεία «.....», σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν κέρδη της, που διανεμήθηκαν ως μέρισμα, όπως εσφαλμένα επάγεται η φορολογική αρχή.

Επιπλέον ισχυρίζεται ότι η εταιρεία «.....» με μοναδικό μέτοχο τον ίδιο, δεν είχε καμία εμπορική δραστηριότητα και αποτελούσε επί της ουσίας δραστηριότητα του ιδίου στο πλαίσιο της οποίας τοποθετούσε αποκλειστικά δικά του χρήματα, νομίμως φορολογημένα, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου. Συνεπώς εκείνος, ως φυσικό πρόσωπο και η αλλοδαπή εταιρεία με μοναδικό μέτοχο τον ίδιο αποτελούν επί της ουσίας το ίδιο πρόσωπο, συνακόλουθα τυχόν τόκοι από επενδυτικές τοποθετήσεις, που έλαβε η εταιρεία «.....», ήταν στην πραγματικότητα τόκοι - εισόδημα δικό του για το οποίο ο ίδιος, ως φυσικό πρόσωπο, πρέπει να φορολογηθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης καθώς και τα στοιχεία που διαβιβάστηκαν από τις αλλοδαπές αρχές κατόπιν αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής, όπως αυτά αποτυπώνονται στην από 18/12/2023 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., δεν προκύπτει οποιαδήποτε πληροφορία σχετική με κερδοφορία της εταιρείας «.....». Συγκεκριμένα δεν προκύπτει η ύπαρξη κερδών από επίσημες χρηματοοικονομικές καταστάσεις ή εμπορικά βιβλία οιαδήποτε είδους για την επιχείρηση «.....» από την ημερομηνία σύστασης της έως την 31/12/2012, ώστε να έχουν εφαρμογή οι επικαλούμενες από τον έλεγχο διατάξεις του άρθρου 55 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Επειδή, από την ανάλυση των λογαριασμών της αλλοδαπής οντότητας «.....», ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πραγματοποιήθηκαν πιστώσεις οι οποίες αφορούν σε καταβολή τόκων (πιστωτικών) που προέκυψαν από τις προαναφερόμενες επενδυτικές τοποθετήσεις, συνολικού ποσού 2.082.274,01 ευρώ, κατά τα έτη 2001 έως 2012.

Επειδή, κατά την αξιολόγηση από την Υπηρεσία μας των προαναφερόμενων λογαριασμών της αλλοδαπής νομικής οντότητας «.....», διαπιστώθηκε ότι ουσιαστικά οι λογαριασμοί αυτοί λειτουργούν ως λογαριασμοί συνδεδεμένοι με επενδυτικά προϊόντα. Οι κινήσεις που περιλαμβάνονται σε αυτούς αφορούν ως επί το πλείστον σε διαδοχικές «επενδυτικές καταθέσεις» – «αποπληρωμές κεφαλαίου» συγκεκριμένων χρηματικών επενδύσεων, που προσιδιάζουν με κινήσεις προθεσμιακών καταθέσεων και σε τόκους πιστωτικούς και χρεωστικούς και δεν προκύπτουν οποιασδήποτε άλλης φύσεως συναλλαγές.

Επειδή, από τα δεδομένα που συγκεντρώθηκαν από τον έλεγχο, ο προσφεύγων κατείχε το σύνολο των μετοχών (10.000) του εγκεκριμένου κεφαλαίου (10.000£) της εν λόγω αλλοδαπής νομικής οντότητας, ως πραγματικός δικαιούχος, κάτοχος και κομιστής του συνόλου των πιστοποιητικών που εκδόθηκαν, σύμφωνα με το από 21/07/2009 έγγραφο με τίτλο «.....», («.....»), προς τη θεματοφύλακα τράπεζα Είχε επίσης την ιδιότητα του νόμιμου εκπροσώπου και διευθυντή της εταιρείας.

Επειδή, από τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης προκύπτει ότι εταιρεία «.....» δεν είχε οποιαδήποτε εμπορική δραστηριότητα και ότι συστάθηκε με σκοπό την τοποθέτηση πλεοναζόντων χρηματικών κεφαλαίων αποκλειστικά και μόνο του προσφεύγοντος (κατά τα έτη 1996-2008), σε επενδυτικά προϊόντα τα οποία κατά τη λήξη τους απέφεραν τόκους που στη συνέχεια επανεπενδύονταν (κεφάλαιο και τόκος), σχηματίζοντας μία καινούργια επένδυση.

Επειδή, οι λογαριασμοί της εταιρείας ουσιαστικά λειτουργούσαν ως λογαριασμοί συνδεδεμένοι με επενδυτικά προϊόντα επιπλέον δε ο προσφεύγων ήταν μοναδικός μέτοχος, νόμιμος εκπρόσωπος και διευθυντής της εταιρείας και είχε το αποκλειστικό δικαίωμα, μεταξύ άλλων, σε καταθέσεις, αναλήψεις, δάνεια, πιστώσεις, εξασφαλίσεις, ήτοι ήταν το πρόσωπο το οποίο επί της ουσίας και κατ' αποκλειστικότητα διαχειριζόταν τα χρηματικά κεφάλαια και λάμβανε τις σχετικές αποφάσεις για τη διαχείριση των ως άνω επενδυτικών προϊόντων. Συνεπώς κάθε τραπεζικός λογαριασμός, κάθε επενδυτική κίνηση, κάθε απόδοση επενδυτικού προϊόντος και γενικότερα κάθε πηγή ή μορφή εισοδήματος που αποδόθηκε στην εν λόγω εταιρεία αφορά εν τοις πράγμασι τον προσφεύγοντα.

Επειδή, κατόπιν αυτών γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι τόκοι από τις επενδυτικές τοποθετήσεις, που προέκυψαν στο ανωτέρω πλαίσιο της «.....» αποτελούν εισόδημα του φυσικού προσώπου, που υπόκειται σε αυτοτελή φορολόγηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.1 του ν.2238/1994.

Επειδή, οι τόκοι που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο, ως το θετικό αποτέλεσμα των προαναφερόμενων επενδύσεων του προσφεύγοντος, αφορούν σε εισόδημα που υπόκειται σε αυτοτελή φορολόγηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.1 του ν.2238/1994, και ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής δύναται να επιβάλει φόρο επί των τόκων επ' ονόματι του φυσικού προσώπου, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνίας κατάθεσης 16/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθ./18-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Κερδών Αλλοδαπής Προέλευσης (άρθρο 55, παρ. 1, περ. ή ν.2238/1994) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Οικονομικό έτος 2013: 0,00 ευρώ.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης

**Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Διαφορών
ΜΕΪΔΑΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ**

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.