



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 13-11-2017

Αριθμός Απόφασης: 5834

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 15-06-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά: α) της υπ' αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006),

β) της υπ' αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),

γ) της υπ' αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008),

- δ) της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3758/2009, οικ. έτους 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007),
- ε) της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Αναλογικών Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2008,
- στ) της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Αναλογικών Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2008 και
- ζ) της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Αναλογικών Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2004, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. .
5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά των από 02-05-2017 οικείων εκθέσεων ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-06-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... 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:

α) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 5.766,56€ πλέον 6.919,87€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 12.686,43€, για το οικ. έτος 2007 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2006).

β) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 62.318,90€ πλέον 74.782,68€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 137.101,58€, για το οικ. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007).

γ) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 14.972,94€ πλέον 17.967,53€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 32.940,46€, για το οικ. έτος 2009 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2008).

δ) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3758/2009, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε εισφορά ποσού 4.000,00€ πλέον 4.800,00€ (πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 8.800,00€, για το οικ. έτος 2008 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2007).

ε) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Αναλογικών Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2008, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε χαρτόσημο δανείου 555,00€, ΟΓΑ χαρτοσήμου 111,00€, πλέον 799,20€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 1.465,20€, για το έτος 2008.

στ) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Αναλογικών Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2008, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε χαρτόσημο δανείου 199,97€, ΟΓΑ χαρτοσήμου 39,99€, πλέον 287,95€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 527,91€, για το έτος 2008.

ζ) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Αναλογικών Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2004, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε χαρτόσημο δανείου 550,00€, ΟΓΑ χαρτοσήμου 110,00€, πλέον 792,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 1.452,00€, για το έτος 2004.

Από στοιχεία που περιήλθαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μέσω της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, από τα αρχεία που είχε λάβει στα πλαίσια ανταλλαγής πληροφοριών με στοιχεία τραπεζικών λογαριασμών από την Γερμανική Φορολογική Διοίκηση (έγγραφο ΔΟΣ Γ. ΕΞ 2015 ΕΜΠ/2015), προέκυψε ότι ο προσφεύγων εμφανίζεται ως δικαιούχος σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρείται στην ελβετική Τράπεζα, με χρηματικά υπόλοιπα κατά τις διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/12/2006 και 1/1 – 31/12/2008, τα οποία αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ					
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΝΟΜΙΣΜΑ (ελβετικό φράγκο)	ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΙΣΟΤΙΜΙΑ CHF /EURO	ΠΟΣΟ ΣΕ EUR
01/07/2006		3.304.191,91	CHF	1,5672	2.108.340,93
30/11/2008		1.086.029,05	CHF	1,5262	711.590,26

Επίσης προέκυψε ότι κατά τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 1/1 – 31/12/2007 και 1/1 – 31/12/2008 ο ελεγχόμενος απέστειλε και παράλαβε χρηματικά ποσά (**εμβάσματα**) από το εξωτερικό, όπως αυτά αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα:

ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΧΡΕΩΣΗΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΙΣΤΩΣΗΣ
26/11/2007	149.990,00		
19/06/2008	179.990,00		
26/06/2008	226.990,00		
24/07/2008	169.990,00		

Με τις υπ' αρ. **Α.Β.Μ.: Σ.Σ./2016** και **Ε.Ο.Ε. Ρ.Β./2016** Παραγγελίες του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, που εκδόθηκαν συνεπεία της υπ' αρ. **Α.Β.Μ.: Ε.Ο.Ε./2015** Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, ανετέθη στον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η διενέργεια Προκαταρκτικής Εξέτασης, προς εξακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν. 2523/1997 και ν. 3691/2008).

Με την από 12/04/2016 Έκθεση Παράδοσης - Παραλαβής, παραδόθηκε από το γραφείο του κου Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ένας (1) οπτικός ψηφιακός δίσκος (CD), ο οποίος περιείχε το σύνολο των ληφθέντων στοιχείων από τη Γ.Γ.Π.Σ., από τα Πιστωτικά Ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα και δεδομένα για φυσικά ή νομικά πρόσωπα που φέρονται κάτοχοι τραπεζικών λογαριασμών ή και λοιπών προϊόντων στην τράπεζα «.....» Ελβετίας.

Σε εκτέλεση των ως άνω Εισαγγελικών Παραγγελιών, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ. Π. η με αριθμό/...../2016 Εντολή Μερικού Ελέγχου Γραφείου, για τα οικ. έτη 2001 έως και 2013, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας κατά τα

ανωτέρω έτη, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία (άρθρο 48 § 3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει).

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα κατωτέρω:

Α) Η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή και αιτία προέλευσής τους και οι οποίες λογίστηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, όπως απεικονίζονται στον κατωτέρω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ 2007						
A/A	A/A ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
9					1/8/2007	62.211,81

Β) Η πίστωση χρηματικών ποσών, στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα στην Ελλάδα, προερχόμενων από τον υπ' αρ. λογαριασμό της Τράπεζας Ελβετίας, τα οποία αφορούν σε ρευστοποιήσεις αμοιβαίων κεφαλαίων, των οποίων η εισοδηματική ωφέλεια από την απόδοσή τους φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του άρθρου 24 § 1δ' του ν. 2238/1994 και η οποία δεν είχε δηλωθεί στις αντίστοιχες δηλώσεις Φ. Ε. προκειμένου να φορολογηθεί, όπως απεικονίζονται ανά χρήση στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ 2006							
A/A ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΤΕΛΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΡΕΥΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΔΟΣΗΣ
36				24/5/2006	39.990,00	36,05%	14.416,40€

ΧΡΗΣΗ 2007							
A/A ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΤΕΛΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΡΕΥΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΔΟΣΗΣ
61				3/9/2007	109.990,00	36,79%	40.465,32€
67				26/11/2007	149.990,00	36,79%	55.181,32€

ΧΡΗΣΗ 2008							
A/A ΣΗΜΕΙΩΜΑΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΤΕΛΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΡΕΥΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΔΟΣΗΣ
74				30/5/2008	19.990,00	6,89%	1.377,31€
76				19/6/2008	179.990,00	6,89%	12.401,31€
78				26/6/2008	226.990,00	6,89%	15.639,61€
80				24/7/2008	169.990,00	6,89%	11.712,31€

Γ) Η ύπαρξη πιστώσεων χρηματικών ποσών, στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα στην Ελλάδα, τα οποία αφορούν σε επιστροφές ταμειακών διευκολύνσεων και δανείων που χορήγησε σε τρίτους και για τα οποία οφείλονται τέλη χαρτοσήμου, ανά δανειολήπτη και ανά χρήση, ως ακολούθως:

1) «.....»

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
-----	-----------------------	---------	---------	------------	----------------------

ΣΗΜΕΙΩ-ΜΑΤΟΣ			ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	που υπόκειται σε Τέλη Χαρτοσήμου 1%
1				21/4/2004	7.000,00 €
2				22/4/2004	24.000,00 €
3				12/5/2004	24.000,00 €
Συνολικό ποσό που υπόκειται σε Τέλη Χαρτοσήμου 1%					55.000,00 €

2) «

ΧΡΗΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ που υπόκειται σε Τέλη Χαρτοσήμου 1%
2008	Μεταφορά ποσού 19.997,16 € στην ως άνω Εταιρία από τον υπ' αρ. λ/σμό συνδικαιούχοι του οποίου είναι ο προσφεύγων και η	ALPHA BANK	3/6/08	19.997,16 €
Συνολικό ποσό που υπόκειται σε Τέλη Χαρτοσήμου 1%				19.997,16 €

3) « Βερέβης Απόστολος»

A/A ΣΗΜΕΙΩ-ΜΑΤΟΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ/ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ που υπόκειται σε Τέλη Χαρτοσήμου 1%
88				21/11/2008	18.500,00 €
Συνολικό ποσό που υπόκειται σε Τέλη Χαρτοσήμου 3%					18.500,00 €

Ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του συνυπέβαλε τα ακόλουθα αποδεικτικά στοιχεία:

1. Την από 18.09.1997 Συμφωνία Καταπιστεύματος μεταξύ του προσφεύγοντα και της Τράπεζας,

2. Την από 12.06.2001 Συμφωνία Ανανέωσης Καταπιστεύματος μεταξύ του προσφεύγοντα και της Τράπεζας,

3. Την από 20.09.2016 Επιστολή της Τράπεζας προς τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με την οποία η Τράπεζα δεν έχει διατηρήσει στοιχεία που αφορούν το Ιστορικό Αρχείου 2004 και προηγούμενων ετών,

4. Την με χρονολογία Φεβρουαρίου 2017 Επιστολή της Τράπεζας προς τον προσφεύγοντα, με θέμα «ΕΠΙΒΕΒΑΙΩΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ – ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ ΜΕΤΑΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ»,

5. Επιστολή της Τράπεζας προς τον προσφεύγοντα, από την οποία προκύπτει: (α) ότι ο λογαριασμός με αριθμό αφορά Διακριτική Διαχείριση Χαρτοφυλακίου και (β) η απόδοση των επενδεδυμένων περιουσιακών στοιχείων του ως άνω λογαριασμού,

6. Κατάσταση ενεργητικού του προσφεύγοντα στην Τράπεζα την 31.12.1999,

7. Υπεύθυνη δήλωση, σχετικά με την επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης, ποσού 18.500,00 ευρώ, στον υπ' αριθ. λογαριασμό του προσφεύγοντα στην,

8. Τις πιστώσεις των ποσών 24.000,00 ευρώ, 24.000,00 ευρώ και 7.000,00 ευρώ στον υπ' αριθ. λογαριασμό του προσφεύγοντα στην, από την εταιρεία «.....»,

9. Το με αριθμό 1/14.12.2004 Τιμολόγιο συνολικού ποσού 98.000,00 ευρώ εκδόσεως της εταιρείας «.....» με λήπτρια την εταιρία «.....»,

10. Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. της εταιρείας «.....», για την χρήση 2004,

11. Απόσπασμα από τα βιβλία της εταιρείας «.....», από τα οποία προκύπτει η καταχώρηση στα έσοδα ποσού 98.000,00 ευρώ, με αιτιολογία «.....»,

12. Αποδεικτικά μεταφοράς ποσού της τράπεζας, που αφορούν την επιστροφή χρημάτων που είχαν μεταφερθεί από τον υπ' αριθ. λογαριασμό του, προς τον εταιρικό λογαριασμό της «.....» (πιστώσεις με Α/Α 75, 98, 99 στην Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος),

13. Αποδεικτικά μεταφοράς ποσού της τράπεζας προς τον υπ' αριθ. λογαριασμό του προσφεύγοντα στην τράπεζα (πιστώσεις με Α/Α 36, 61, 67, 74, 76, 78, 80 στην Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος).

Τα ως άνω δικαιολογητικά είχαν προσκομισθεί και κατά την διάρκεια του ελέγχου και ως εκ τούτου δεν αποτελούν νέα στοιχεία.

Εν συνεχεία ο προσφεύγων προσκόμισε στην υπηρεσία μας Συμπληρωματικό Υπόμνημα το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ2017ΕΜΠ/2017 εισερχομένου εγγράφου, με το οποίο συνυπέβαλε τα εξής:

1. Δελτίο συναλλαγματικών ισοτιμιών αναφοράς της Ε.Κ.Τ. της 31-07-2007,
2. Δελτίο συναλλαγματικών ισοτιμιών αναφοράς της Ε.Κ.Τ. της 31-08-2007,
3. Αντίγραφο κίνησης του υπ' αρ. τρεχούμενου λογαριασμού, σε δολάρια Η.Π.Α., της, από την 01-03-2005 έως την 12-08-2016 (κινήσεις από 29-03-2005 έως 20-09-2011), του προσφεύγοντα, με συνδικοιούχους τις κυρίες, και, με συνημμένη πιστή μετάφραση,

4. Αντίγραφο της από 26-07-2007 εντολής μεταφοράς 85.000,00 δολαρίων ΗΠΑ, από τον υπ' αρ. τρεχούμενο λογαριασμό Ιδιωτικής Τράπεζας (Γενεύη), στον υπ' αρ. λογαριασμό της, με συνημμένη πιστή μετάφραση.

Τα ως άνω δεν είχαν προσκομισθεί πριν την σύναξη της από 02-05-2017 έκθεσης ελέγχου και ως εκ τούτου αποτελούν νέα στοιχεία.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, κατά τα αναφερόμενα στο αιτιολογικό της ενδικοφανούς προσφυγής, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Νομική πλημμέλεια των προσβαλλομένων καταλογιστικών πράξεων λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο χωρίς να υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία, βάσει των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 Ν. 2238/1994.

2) Νομική πλημμέλεια των υπ' αριθ./2017 και/2017 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την διενέργεια ελέγχου των χρήσεων 2004 (οικ. έτος 2005) και 2006 (οικ. έτος 2007), καθόσον δεν είχε προηγηθεί αρχικώς έλεγχος εντός της πενταετίας.

3) Παράβαση του νόμου και των οδηγιών της Εγκ. ΠΟΛ. 1032/2015, διότι ο έλεγχος θεώρησε ότι η πρόσθετη αξία την οποία απέκτησε ως μεριδούχος αμοιβαίων κεφαλαίων

αλλοδαπής (Λουξεμβούργου), από την ρευστοποίηση επενδυτικών προϊόντων του λογαριασμού στην ελβετική τράπεζα «.....», κατά τις χρήσεις 2006, 2007 και 2008, φορολογείται ως εισόδημα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 2238/94, ενώ απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 3 του Ν. 2238/1994.

4) Πλημμελώς ο έλεγχος θεώρησε την πίστωση με Α/Α 58 στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην, ως εισόδημα από άγνωστη πηγή κατά την χρήση 2007, καθόσον επρόκειτο για μεταφορά χρημάτων μεταξύ καταθετικών του λογαριασμών.

5) Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων φόρου εισοδήματος και εκτάκτου οικονομικής εισφοράς, καθόσον ο έλεγχος από τον οποίον προήλθαν βασίστηκε σε παρανόμως κτηθέντα στοιχεία.

6) Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., που αφορούν τις χρήσεις 2006, 2007 και 2008, καθόσον η εισαγγελική παραγγελία δεν ήταν επαρκώς ορισμένη.

7) Πλημμελώς καταλογίσθηκαν εις βάρος του προσαυξήσεις 120% επί των καταλογισθέντων φόρων αντί διαδικαστικών προστίμων κατ' εφαρμογή των νεότερων και ευμενέστερων διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων χωρίς να υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία, βάσει των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 Ν. 2238/1994.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι:

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

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

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

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.....»

Επειδή σύμφωνα και με την υπ' αρ. 327/2004 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ.: «.....Ως συμπληρωματικά στοιχεία, επί τη βάσει των οποίων μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου, θεωρούνται εκείνα τα οποία και αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε ηδύνατο δικαιολογημένα να έχει υπ' όψη του ο έφορος κατά την αρχική φορολογική εγγραφή ή τη διοικητική επίλυση της

διαφοράς (ΣΤΕ 588/80, 3083/80, 3760/82) και να αποκαλύπτουν πηγή εσόδων που δεν εκτιμήθηκε κατ' αυτήν (ΣΤΕ 2985-88/81).

Επειδή, η εις βάρος του Δημοσίου διάπραξη φοροδιαφυγής, σαφέστατα δεν συμβάλλει στη συνεισφορά χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, αλλά «προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη» (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος), η δε καταστολή αυτής αποτελεί επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος (ΣΤΕ 884/2016).

Επειδή οι φορολογούμενοι έχουν υποχρέωση υποβολής ειλικρινούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν είναι δυνατόν να ελέγχει τους τραπεζικούς λογαριασμούς όλων των φυσικών προσώπων που υποβάλλουν φορολογικές δηλώσεις οι οποίες ανέρχονται σε εκατομμύρια ανά χρήση, όσο μάλλον οι τραπεζικοί λογαριασμοί αυτών.

Επειδή οι τραπεζικές καταθέσεις ήταν στοιχεία άγνωστα στην φορολογική αρχή και δεν συμπεριλαμβάνονταν μεταξύ των στοιχείων εκείνων που όφειλε υποχρεωτικά να ερευνήσει και να αξιολογήσει κατά την υποβολή και τον έλεγχο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ειδικά δε στην περίπτωση που δηλώνονταν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις.

Επειδή οι καταθέσεις σε ημεδαπές τράπεζες, διαρκούσης της πενταετούς προθεσμίας της παρ. 1 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, δεν είχαν τεθεί υπόψη της Φορολογικής Αρχής ούτε και όφειλε αυτή, στα πλαίσια επαλήθευσης των δεδομένων των δηλώσεων της φορολογίας εισοδήματος που είχαν υποβληθεί, να ζητήσει και να διερευνήσει πληροφορίες σχετικά με τραπεζικούς λογαριασμούς από ημεδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα αν συνεκτιμηθεί και το ότι δεν προέκυψε ότι είχαν περιέλθει σε γνώση της στοιχεία που καθιστούσαν αναγκαία την περαιτέρω εξέταση και αξιολόγησή τους (Δ.Εφ. Αθ. 4668/2017).

Επειδή οι τραπεζικές καταθέσεις δεν είναι άμεσα στην διάθεση της φορολογικής αρχής και ευρύτατη εξαίρεση από το ειδικό τραπεζικό απόρρητο εισήχθη με τον ν. 3986/2011 (άρθρο 32) προς αποτροπή της φοροδιαφυγής, η δε επιλογή προς έλεγχο δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος γίνεται με την χρησιμοποίηση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου αρ. 80ν. 3842/2010.

Η περίπτωση υποχρεωτικού ελέγχου τραπεζικών λογαριασμών από την φορολογική αρχή προβλέπεται μόνο στις περιπτώσεις επαγγελματικών τραπεζικών λογαριασμών επιτηδευματία που τηρεί διπλογραφικά βιβλία (βλ. επαληθεύσεις ΠΟΛ 1037/2005).

Επειδή ακόμα και σήμερα, μετά από την άρση του τραπεζικού απορρήτου, στους οπτικούς δίσκους CD με τα τραπεζικά δεδομένα των φορολογουμένων που αποστέλλονται στις ελεγκτικές αρχές (κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας), παρατηρείται συχνά το φαινόμενο να μην εμπεριέχεται το σύνολο των τηρούμενων σε αυτές λογαριασμών.

Συνεπώς, οι τραπεζικές καταθέσεις, που ήρθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής κατόπιν ανοίγματος λογαριασμών, αποτελούν συμπληρωματικό στοιχείο της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94 και το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας.

Επειδή, η ύπαρξη τραπεζικών λογαριασμών σε αλλοδαπά τραπεζικά ιδρύματα, δεν μπορεί εκ προοιμίου να τελεί σε γνώση της Ελεγκτικής Αρχής, χωρίς δηλαδή την συγκεκριμένη πληροφορία να την χορηγήσει ο ίδιος ο προσφεύγων ή περιέλθουν σε γνώση της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε..

Επειδή, όσον αφορά την κρινόμενη υπόθεση, οι τραπεζικοί λογαριασμοί με υπόλοιπα καταθέσεων του προσφεύγοντα, στην τράπεζα «.....» Ελβετίας, ήρθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, κατόπιν αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογική αρχή άλλου Κράτους - Μέλους της Ε.Ε (Γερμανία-κρατίδιο Ρηνανίας- Βεστφαλίας), αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94 και κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής βάσει των διατάξεων της παρ. 4 του άρθ. 84 του Ν. 2238/94, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι νομικά πλημμελείς οι υπ' αριθ./2017 και/2017 προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την διενέργεια ελέγχου των χρήσεων 2004 (οικ. έτος 2005) και 2006 (οικ. έτος 2007), καθόσον δεν είχε προηγηθεί αρχικώς έλεγχος εντός της πενταετίας.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (περί Κ.Φ.Ε.), ορίζεται ότι:

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

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

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

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

(Η περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 84, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006), σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου.)

Επειδή με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθ. 13 του ν. 3522/2006**, ορίστηκε ότι: «1. Η παράγραφος 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή

γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών

της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

(Η παρ. 2 του άρθρου 68, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν. 3522/2006 και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση ζ' του άρθρου 39 του ίδιου νόμου για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από την δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-12-2006) και μετά.)

Επειδή με τις διατάξεις της περ. ζ' του άρθ. 39 του Ν. 3522/2006, ορίζεται ότι: «ζ) του άρθρου 13 (παράγραφος 1) για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά και (παράγραφος 4) δύο (2) μήνες από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά».

Επειδή από τον συνδιασμό των διατάξεων της περ. β' της παρ. 4 του άρθ. 84, της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκαν από τις διατάξεις του ν. 3522/2006 και της περ. ζ' του άρθ. 39 του Ν. 3522/2006, προκύπτει σαφώς ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων, βάσει συμπληρωματικών στοιχείων, δεν κρίνεται από το αν είχε προηγηθεί αρχικώς έλεγχος εντός της πενταετίας, αλλά από το εάν τα φύλλα ελέγχου εκδίδονται από τη δημοσίευση του ν. 3522/2006 και μετά, όπως συμβαίνει και στην παρούσα περίπτωση.

Επειδή, οι καταθέσεις του προσφεύγοντα στην τράπεζα «.....» της Ελβετίας, που ήρθαν σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, κατόπιν διοικητικής συνδρομής από φορολογική αρχή άλλου Κράτους - Μέλους της Ε.Ε (Γερμανία- Κρατίδιο Ρηνανίας- Βεστσφαλίας), και που απετέλεσαν την αιτία ανοίγματος των τηρούμενων σε ημεδαπές τράπεζες λογαριασμών, είναι συμπληρωματικά στοιχεία της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν. 2238/94, το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής (ή συμπληρωματικής) φορολογικής εγγραφής παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου.

Επειδή επιπλέον, όσον αφορά την υπ' αρ./2017 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 (χρήση 2006), το φορολογητέο βάσει ελέγχου εισόδημα από κινητές αξίες, ποσού 39.990,00€, προέρχεται από τον υπ' αρ. λογαριασμό του στην Τράπεζα και απεστάλη με έμβασμα που πιστώθηκε στις 24-05-2006 στον υπ' αρ. λογαριασμό της Ελλάδος.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω η χρήση 2006 (οικ. 2007) δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή, όσον αφορά επίσης το θέμα της παραγραφής στη φορολογία χαρτοσήμου, κατά πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των διοικητικών Δικαστηρίων, ελλείψει σχετικής διάταξης στον Κώδικα Χαρτοσήμου, η αξίωση του Δημοσίου, για την επιβολή τελών χαρτοσήμου του Π.Δ. της 28 Ιουλίου 1931 και για την υπέρ Ο.Γ.Α, κοινωνική εισφορά του ν. 4169/1961, που υπολογίζεται επί των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου, υπόκειται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα.

Συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση της υπ' αρ./2017 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού που αφορά στην επιβολή τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ, για

το έτος 2004, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος παρέβη το νόμο και τις οδηγίες της Εγκ. ΠΟΛ. 1032/2015, διότι θεώρησε ότι η πρόσθετη αξία την οποία απέκτησε ως μεριδούχος αμοιβαίων κεφαλαίων αλλοδαπής (Λουξεμβούργου), από την ρευστοποίηση επενδυτικών προϊόντων του λογαριασμού στην ελβετική τράπεζα «.....», κατά τις χρήσεις 2006, 2007 και 2008, φορολογείται ως εισόδημα από κινητές αξίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 2238/94, ενώ απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 3 του Ν. 2238/1994.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 3283/2004, όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με τον ν. 4099/2012, οριζόταν ότι:

« **1.** Στις διατάξεις του παρόντος νόμου υπάγονται οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (εφεξής "Ο.Σ.Ε.Κ.Α.") οι οποίοι έχουν την έδρα τους στην Ελλάδα. Οι οργανισμοί αυτοί λαμβάνουν τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου όπως ορίζεται στο άρθρο 12.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως Ο.Σ.Ε.Κ.Α. νοούνται οι οργανισμοί:

α) που μοναδικό σκοπό έχουν να επενδύουν συλλογικά σε κινητές αξίες ή/και σε άλλα ρευστά χρηματοοικονομικά στοιχεία που αναφέρονται στο άρθρο 21, τα κεφάλαια που συγκεντρώνουν από το κοινό και των οποίων η λειτουργία βασίζεται στην αρχή της κατανομής των κινδύνων, και

β) των οποίων τα μερίδια, μετά από αίτηση των δικαιούχων, εξαγοράζονται ή εξοφλούνται, άμεσα ή έμμεσα, με στοιχεία του ενεργητικού των οργανισμών αυτών. Προς αυτές τις εξαγορές ή εξοφλήσεις εξομοιώνονται οι ενέργειες ενός Ο.Σ.Ε.Κ.Α. που στοχεύουν στο να μην αποκλίνει αισθητά η χρηματιστηριακή τιμή των μεριδίων του από την καθαρή αξία του ενεργητικού τους.

3. Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του παρόντος νόμου, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά:

α) Σε Ο.Σ.Ε.ΚΑ κλειστού τύπου, συμπεριλαμβανομένων των ανωνύμων εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου και των ανωνύμων εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου αναδυομένων αγορών του Ν. 1969/1991, όπως ισχύει.

β) Σε Ο.Σ.Ε.Κ.Α. που συγκεντρώνουν κεφάλαια χωρίς να προωθούν την πώληση των μεριδίων τους στο κοινό μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση ή σε τμήμα της.

γ) Σε Ο.Σ.Ε.Κ.Α. οι οποίοι βάσει του κανονισμού τους πωλούν τα μερίδια τους μόνο στο κοινό τρίτων χωρών.

δ) Σε κατηγορίες των Ο.Σ.Ε.Κ.Α., για τους οποίους, λόγω της επενδυτικής και δανειοληπτικής τους πολιτικής, οι κανόνες που προβλέπονται στα άρθρα 21 έως και 27 δεν είναι κατάλληλοι. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς δύναται με απόφαση της να θέτει κανόνες για τον προσδιορισμό των ανωτέρω κατηγοριών.

ε) Σε επενδυτικά κεφάλαια αναδυομένων αγορών του Ν. 2533/1997 (ΦΕΚ228 Α'), όπως ισχύει.

4. Οι Ο.Σ.Ε.Κ.Α. που υπάγονται στην Οδηγία 85/611/ΕΟΚ, όπως ισχύει, μπορούν να λάβουν συμβατική μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου διαχειριζόμενο από εταιρεία διαχείρισης ή, στα κράτη μέλη όπου αυτό προβλέπεται από την οικεία τους νομοθεσία, μορφή καταπιστεύματος (unit trust) ή καταστατική μορφή (εταιρεία επενδύσεων).

5. Απαγορεύεται στους Ο.Σ.Ε.Κ.Α. που εμπίπτουν στον παρόντα νόμο να μεταβάλλονται σε οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων που δεν υπάγονται σε αυτόν.».

Επειδή με τις διατάξεις του αρθ. 2 του Ν. 4099/2012, ορίζεται ότι:

«1. Στις διατάξεις των άρθρων 2 έως και 106 του παρόντος νόμου υπάγονται οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ) και οι εταιρείες διαχείρισης των άρθρων 12 έως 35, που έχουν λάβει άδεια σύστασης ή λειτουργίας στην Ελλάδα. Οι εν λόγω ΟΣΕΚΑ δύνανται να λαμβάνουν τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου ή ανώνυμης εταιρείας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου (ΑΕΕΜΚ) όπως ορίζεται στο άρθρο 4.

2. Για τους σκοπούς των άρθρων 2 έως και 106 του παρόντος νόμου και υπό την επιφύλαξη της παραγράφου 6, ως ΟΣΕΚΑ νοείται ο οργανισμός:

α) ο οποίος έχει ως μοναδικό σκοπό να επενδύει συλλογικά τα κεφάλαια που συγκεντρώνει από το κοινό σε κινητές αξίες ή/και σε άλλα ευχερώς ρευστοποιήσιμα χρηματοπιστωτικά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 59 και του οποίου η λειτουργία βασίζεται στην αρχή της κατανομής των κινδύνων, και

β) του οποίου τα μερίδια, ύστερα από αίτηση των μεριδιούχων, εξαγοράζονται ή εξοφλούνται, άμεσα ή έμμεσα, με στοιχεία του ενεργητικού του οργανισμού αυτού. Προς αυτές τις εξαγορές ή εξοφλήσεις εξομοιώνονται οι ενέργειες ενός ΟΣΕΚΑ που στοχεύουν στο να μην αποκλίνει αισθητά η χρηματιστηριακή τιμή των μεριδίων του από την καθαρή αξία του ενεργητικού του.

3. Οι οργανισμοί που αναφέρονται στην παράγραφο 2 μπορούν να λαμβάνουν συμβατική μορφή (αμοιβαία κεφάλαια διαχειριζόμενα από εταιρεία διαχείρισης) ή μορφή καταπιστεύματος (unit trust) ή καταστατική μορφή (εταιρεία επενδύσεων).

Για τους σκοπούς των άρθρων 2 έως 106 του παρόντος νόμου:

α) ως «αμοιβαίο κεφάλαιο» νοείται και το unit trust,

β) ως «μερίδιο» ΟΣΕΚΑ νοείται και η μετοχή ΟΣΕΚΑ, ενώ ως «μετοχή» ΟΣΕΚΑ δεν νοείται το μερίδιο ΟΣΕΚΑ,

γ) ως «ενεργητικό» του ΟΣΕΚΑ νοείται το ενεργητικό του αμοιβαίου κεφαλαίου ή το ενεργητικό της εταιρείας επενδύσεων,

δ) κάθε αναφορά σε ενέργεια ΟΣΕΚΑ, νοείται:

αα) ως ενέργεια της εταιρείας διαχείρισής του εφόσον ο ΟΣΕΚΑ είναι αμοιβαίο κεφάλαιο,

ββ) ως ενέργεια της εταιρείας επενδύσεων που δεν έχει ορίσει εταιρεία διαχείρισης,

γγ) ως ενέργεια της εταιρείας διαχείρισης που έχει ορίσει η εταιρεία επενδύσεων, εφόσον η ενέργεια αυτή εμπίπτει στις αρμοδιότητές της.

4. Δεν υπάγονται στις διατάξεις των άρθρων 2 έως και 106 οι εταιρείες επενδύσεων, τα στοιχεία του ενεργητικού των οποίων επενδύονται μέσω θυγατρικών τους εταιρειών κυρίως σε περιουσιακά στοιχεία άλλα εκτός από κινητές αξίες.

5. Απαγορεύεται στους ΟΣΕΚΑ που εμπίπτουν στις διατάξεις των άρθρων 2 έως και 106 να μετατρέπονται σε οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων που δεν υπάγονται σε αυτές.

6. Δεν θεωρούνται ΟΣΕΚΑ υπαγόμενοι στις διατάξεις των άρθρων 2 έως και 106:

α) οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων κλειστού τύπου, συμπεριλαμβανομένων των ανωνύμων εταιρειών επενδύσεων χαρτοφυλακίου του ν. [3371/2005](#) (Α' 178)

β) οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων που συγκεντρώνουν κεφάλαια χωρίς να προωθούν την πώληση των μεριδίων τους στο κοινό εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε τμήμα της

γ) οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων τα μερίδια των οποίων, βάσει του κανονισμού ή των καταστατικών τους εγγράφων, πωλούνται αποκλειστικά στο κοινό τρίτων χωρών

δ) οι κατηγορίες των οργανισμών συλλογικών επενδύσεων των οποίων η επενδυτική ή/και δανειοληπτική τους πολιτική δεν συνάδει με τους κανόνες που προβλέπονται στα άρθρα 58 έως και

65 και στο άρθρο 85. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς δύναται με απόφασή της να θέτει κανόνες για τον προσδιορισμό των κατηγοριών του προηγούμενου εδαφίου.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν. 3283/2004, όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους με τον ν. 4099/2012, οριζόταν ότι: «**1.** Η πράξη σύστασης αμοιβαίου κεφαλαίου, η διάθεση και η εξαγορά των μεριδίων του απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, δικαίωμα ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικώς τρίτων.

2. Κατά την είσπραξη τόκων στο όνομα και για λογαριασμό του αμοιβαίου κεφαλαίου ενεργείται από τον καταβάλλοντα παρακράτηση φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 12 και 54 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ151 Α'), όπως ισχύει, κατά περίπτωση. Με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των μεριδιούχων του αμοιβαίου κεφαλαίου για τα εισοδήματα αυτά.

3. Η Α.Ε.Δ.Α.Κ. υποχρεούται σε καταβολή φόρου τρία τοις χιλίοις (3%) ετησίως, στο όνομα και για λογαριασμό του αμοιβαίου κεφαλαίου, ο οποίος υπολογίζεται επί του εξαμηνιαίου μέσου όρου του καθαρού ενεργητικού του αμοιβαίου κεφαλαίου. Ο φόρος λογίζεται καθημερινά και αποδίδεται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, με ευθύνη της Α.Ε.Δ.Α.Κ., μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο των μηνών Ιουλίου και Ιανουαρίου του επόμενου εξαμήνου από τον υπολογισμό του. Με την καταβολή του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του αμοιβαίου κεφαλαίου και των μεριδιούχων του, επιφυλασσομένων των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου. Οι διατάξεις των άρθρων 113 και 116 του Ν. 2238/1994, όπως ισχύει, εφαρμόζονται ανάλογα και για το φόρο που οφείλεται με βάση τις διατάξεις αυτής της παραγράφου.

4. Η πρόσθετη αξία που προκύπτει επ' ωφελεία των μεριδιούχων του αμοιβαίου κεφαλαίου από την εξαγορά μεριδίων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, απαλλάσσεται από κάθε φόρο, τέλος, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, δικαίωμα ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικώς τρίτων.»

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμό Δ12Β 1151599 ΕΞ 7-10-2013 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι αλλοδαπών ΟΣΕΚΑ (Οργανισμοί Συλλογικών Επενδύσεων σε Κινητές Αξίες) με την μορφή ανώνυμης εταιρίας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου (ΑΕΕΜΚ) από την εξαγορά των μεριδίων τους σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, υπόκειται σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις.

Συγκεκριμένα: «**1.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 24 του ν. 2238/1994, τα κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων, καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν μεριδιούχοι αμοιβαίων κεφαλαίων από την εξαγορά μεριδίων σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, αποτελούν για τους δικαιούχους αυτών εισόδημα από κινητές αξίες.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 54 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι, στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

Εκτός από τις ρητά κατονομαζόμενες περιπτώσεις στο νόμο, όπου με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου – φυσικού προσώπου, στις λοιπές περιπτώσεις εισοδήματος από κινητές αξίες, με την παρακράτηση φόρου δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, συνεπώς αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

(η ως άνω περίπτωση τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 8 του ν.3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ι' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου από 14-12-2004.)

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της περ. ι' της παραγράφου 3 του άρθρου 6 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι, τα κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν. 3283/2004 (ΦΕΚ 210Α) και του Ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α'), καθώς και η πρόσθετη αξία που αποκτούν οι μεριδιούχοι αυτών των αμοιβαίων κεφαλαίων από την εξαγορά των μεριδίων τους σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του Ν. 3283/2004 και της παραγράφου 2 του άρθρου 20 του Ν. 2778/1999. Η πιο πάνω απαλλαγή ισχύει και για τα αμοιβαία κεφάλαια που είναι εγκατεστημένα σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου / Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελεύθερων

Συναλλαγών (ΕΟΧ/ΕΖΕΣ). **(η ως άνω περίπτωση τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 8 του ν.3296/2004 και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ι' του άρθρου 33 του ίδιου νόμου από 14-12-2004.)**

4. Ακόμη, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 4099/2012, διευκρινίζεται ότι στις διατάξεις των άρθρων 2 έως και 106 του ίδιου νόμου υπάγονται οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ) και οι εταιρείες διαχείρισης των άρθρων 12 έως 35, που έχουν λάβει άδεια σύστασης ή λειτουργίας στην Ελλάδα. Οι εν λόγω ΟΣΕΚΑ δύνανται να λαμβάνουν τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου ή ανώνυμης εταιρείας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου (ΑΕΕΜΚ) όπως ορίζεται στο άρθρο 4 του ίδιου νόμου.

5. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 103 του ν. 4099/2012 ορίζεται ότι, τα κέρδη με τη μορφή μερισμάτων ή άλλων ωφελημάτων εκ των μεριδίων ή μετοχών, ή με τη μορφή πρόσθετης αξίας από την εκποίηση μεριδίων ή μετοχών σε τιμή ανώτερη της τιμής κτήσης, που αποκτούν σε κάθε περίπτωση, οι μεριδιούχοι ή μέτοχοι κατά περίπτωση, των ΟΣΕΚΑ που έχουν λάβει άδεια σύστασης ή λειτουργίας στην Ελλάδα, απαλλάσσονται από κάθε φόρο, τέλος, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, δικαίωμα ή οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση υπέρ του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και γενικώς τρίτων, με την επιφύλαξη των παραγράφων 3 και 4 του παρόντος άρθρου. Ως προς το Φ.Π.Α. εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000). Τα κέρδη με τη μορφή μερισμάτων ή άλλων ωφελημάτων εκ των μεριδίων ή μετοχών δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου και προκειμένου περί ΑΕΕΜΚ δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 και της παραγράφου 2 του άρθρου 114 του ν.2238/1994.
.....».

Επειδή και οι διατάξεις του ν. 3283/2004 και του ν. 4099/2012 αναφέρονται σε οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ) και οι εταιρείες διαχείρισης των άρθρων 12 έως 35, που έχουν λάβει άδεια σύστασης ή λειτουργίας στην Ελλάδα.

Επειδή τα ποσά που πιστώθηκαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα στην Ελλάδα κατά τις χρήσεις 2006, 2007 και 2008, προέρχονται από την εξαγορά μεριδίων που κατείχε στον Αλλοδαπό Οργανισμό Συλλογικών Επενδύσεων σε Κινητές Αξίες (Ο.Σ.Ε.Κ.Α.) με κεφάλαια εγκατεστημένα στο Λουξεμβούργο, για τα οποία προβλέπεται και ένας μοναδικός αριθμός ταυτότητας διεθνών αξιών (ISIN).

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τον αριθμό ταυτότητας για τα αμοιβαία κεφάλαια που απέκτησε ως μεριδιούχος του αλλοδαπού ΟΣΕΚΑ, δεν προκύπτει ασφαλώς ότι τα ποσά που πιστώθηκαν στον τραπεζικό του λογαριασμό προέρχονται πράγματι από την εκποίηση αμοιβαίων κεφαλαίων σε τιμή ανώτερη από την τιμή κτήσης και όχι από άλλου είδους επενδύσεις.

Συνεπώς, το εισόδημα αυτό, αλλοδαπής προέλευσης, δεν απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, ως μη προβλεπόμενη η απαλλαγή αυτή από τις διατάξεις της περ. ι' της παρ. 3 του άρθρου 6 του ν. 2238/1994, ούτε υπάγεται στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 54 του ίδιου νόμου όπου ενεργείται παρακράτηση φόρου αλλά φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, διότι δεν περιλαμβάνεται στις κατονομαζόμενες περιπτώσεις όπου με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του δικαιούχου – φυσικού προσώπου και συνεπώς δηλώνεται στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) στον προβλεπόμενο κωδικό για «εισοδήματα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πλημμελώς ο έλεγχος θεώρησε την πίστωση με Α/Α 58 στον υπ' αριθ. λογαριασμό στην, ως εισόδημα από άγνωστη πηγή κατά την χρήση 2007, καθόσον επρόκειτο για μεταφορά χρημάτων μεταξύ καταθετικών του λογαριασμών.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στην υπηρεσία μας Συμπληρωματικό Υπόμνημα το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ2017ΕΜΠ/2017 εισερχομένου εγγράφου, με το οποίο συνυπέβαλε τα εξής:

- Αντίγραφο κίνησης, επικυρωμένο από δικηγόρο, του υπ' αρ. τρεχούμενου λογαριασμού, σε δολάρια Η.Π.Α., της Ιδιωτικής Τράπεζας με έδρα στη Γενεύη, από την 01-03-2005 έως την 12-08-2016 (κινήσεις από 29-03-2005 έως 20-09-2011), του προσφεύγοντα, με συνδικαιούχους τις κυρίες, και, με συνημμένη πιστή μετάφραση και
- Αντίγραφο της από 26-07-2007 εντολής μεταφοράς 85.000,00 δολαρίων ΗΠΑ, από τον υπ' αρ. τρεχούμενο λογαριασμό της Ιδιωτικής Τράπεζας με έδρα στη Γενεύη, στον υπ' αρ. λογαριασμό της, με συνημμένη πιστή μετάφραση.

Επειδή από την επισκόπηση της ως άνω κίνησης του υπ' αρ. τρεχούμενου λογαριασμού, σε δολάρια Η.Π.Α., της Ιδιωτικής Τράπεζας με έδρα στη Γενεύη, προκύπτουν τα εξής:

- α) πριν τις 29-03-2005 δεν υπάρχει κανένα προηγούμενο υπόλοιπο.
- β) στις 29-03-2005 πιστώθηκε ως άνω λογαριασμός με το ποσό των 73.976,50 δολαρίων ΗΠΑ.
- γ) στις 29-03-2005 χρεώθηκε ο ως άνω λογαριασμός με το ποσό των 70.267,13 δολαρίων ΗΠΑ για την αγορά επενδυτικού προϊόντος με αιτιολογία συναλλαγής «..... (αγορά μοχλευμένου κεφαλαίου συμμετοχών)».
- δ) Το επενδυτικό προϊόν αυτό ρευστοποιήθηκε ως εξής:
 - στις 07-05-2007, ποσό 17.961,52 USD και
 - στις 18-05-2007, ποσό 68.307,01 USD . Τα ποσά αυτά πιστώθηκαν στις αντίστοιχες ημερομηνίες με αιτιολογία συναλλαγών «..... (πώληση μοχλευμένου κεφαλαίου συμμετοχών)».
- ε) στις 18-05-2007, το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού ήταν 89.977,90 USD.
- στ) στις 11-06-2007 χρεώθηκε ο λογαριασμός με το ποσό των 88.000,00 USD, το οποίο τοποθετήθηκε σε προθεσμιακή κατάθεση με αιτιολογία συναλλαγής «..... (κατάθεση Ιδιωτική τράπεζα

.....)», η οποία έληξε στις 29-06-2007 και πιστώθηκε στον ως άνω λογαριασμό πλέον τόκων, ποσού 220 USD.

ζ) στις 29-06-2007 το υπόλοιπο του λογαριασμού ήταν 90.142,90 USD. Την ίδια μέρα χρεώθηκε ο λογαριασμός με το ποσό των 90.000,00 USD το οποίο τοποθετήθηκε σε προθεσμιακή κατάθεση με αιτιολογία συναλλαγής «..... (κατάθεση Ιδιωτική τράπεζα), η οποία έληξε στις 31-07-2007.

η) Την ίδια ημέρα, δηλαδή την 31-07-2007, έγινε η κρινόμενη μεταφορά κεφαλαίου 85.037,63 δολαρίων ΗΠΑ από τον ανωτέρω χρεούμενο λογαριασμό αλλοδαπής και εμφανίστηκε την επόμενη ημέρα, δηλαδή την 01-08-2007, στον υπ' αρ. λογαριασμό πίστωσης στην, σύμφωνα και με το αντίγραφο της εντολής μεταφοράς των 85.000,00 δολαρίων ΗΠΑ.

Επειδή, πέραν του ποσού που πιστώθηκε αρχικά στον υπ' αρ. τρεχούμενο λογαριασμό της Ιδιωτικής Τράπεζας, ήτοι του ποσού των 73.976,50 δολαρίων ΗΠΑ, ο ως άνω λογαριασμός δεν πιστώθηκε εν συνεχεία με κανένα άλλο ποσό, παρά μόνο με τα ποσά από την λήξη των επενδυτικών προϊόντων και με τόκους καταθέσεων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, προσαύξηση περιουσίας δύναται να αποτελεί, η πίστωση στις 29-03-2005, του ποσού των 73.976,50 δολαρίων ΗΠΑ, στον υπ' αρ. τρεχούμενο λογαριασμό της Ιδιωτικής Τράπεζας, και όχι η πίστωση στις 01-08-2007, του ποσού των 62.211,81 €, στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της, διότι το ποσό αυτό προήλθε σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, από μεταφορά και μετατροπή σε ευρώ του ποσού των 85.000,00 δολαρίων ΗΠΑ, που αποτελεί το προϊόν της επένδυσης της αρχικής πίστωσης των 73.976,50 δολαρίων ΗΠΑ.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω αναφερομένων, η προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα προκύπτει ότι επήλθε τουλάχιστον κατά την χρήση 2005 (ή και σε προηγούμενες χρήσεις), ήτοι κατά το χρόνο κατάθεσης του ποσού των 73.976,50 δολαρίων ΗΠΑ, (29-03-2005), στον υπ' αρ. τρεχούμενο λογαριασμό της Ιδιωτικής Τράπεζας.(ΣΤΕ 884/2016).

Συνεπώς το ως άνω ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της χρήσης 2007 αλλά της χρήσης 2005 και επειδή τα ως άνω συμπληρωματικά στοιχεία περιήλθαν σε γνώση μας το 2017, με την υποβολή από τον προσφεύγοντα του Υπομνήματος, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΙ2017ΕΜΠ/2017 εισερχομένου εγγράφου, ήτοι μετά την πάροδο της προβλεπόμενης δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής, η χρήση 2005 έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή όμως, εκτός των ανωτέρω, από την κίνηση του υπ' αρ. τρεχούμενου λογαριασμού της προκύπτει ότι ο προσφεύγων απέκτησε εισόδημα από κινητές αξίες, ως εξής:

α) στις 29-03-2005 χρεώθηκε ο ως άνω λογαριασμός με το ποσό των 70.267,13 δολαρίων ΗΠΑ για την αγορά επενδυτικού προϊόντος με αιτιολογία συναλλαγής «.....(αγορά μοχλευμένου κεφαλαίου συμμετοχών)» (ή 54.361,08€ - βάσει συναλλαγματικής ισοτιμίας ΕΚΤ : 1.2926 ανά ευρώ)

β) Το επενδυτικό προϊόν αυτό ρευστοποιήθηκε ως εξής:

- στις 07-05-2007, ποσό 17.961,52 USD (ή 13.192,45€ - βάσει συναλλαγματικής ισοτιμίας ΕΚΤ : 1.3615 ανά ευρώ)

- στις 18-05-2007, ποσό 68.307,01 USD (ή 50.684,14€ - βάσει συναλλαγματικής ισοτιμίας ΕΚΤ : 1.3477 ανά ευρώ)

γ) στις 29-06-2007 πιστώθηκε ποσό τόκων 220,00 USD (ή 162,90€ - βάσει συναλλαγματικής ισοτιμίας ΕΚΤ : 1.3505 ανά ευρώ) και

δ) στις 31-07-2007 πιστώθηκε ποσό τόκων 422,40 USD (ή 308,16€ - βάσει συναλλαγματικής ισοτιμίας ΕΚΤ : 1.3707 ανά ευρώ),

ήτοι συνολική απόδοση **16.644,07 USD** [(17.961,52+68.307,01+220,00+422,40) -70.267,13] ή **9.986,57€** [(13.192,45+50.684,14+162,90+308,16) - 54.361,08], η οποία έπρεπε να δηλωθεί στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος (έντυπο Ε1) στον προβλεπόμενο κωδικό (295) για «εισοδήματα από κινητές αξίες αλλοδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις».

Συνεπώς το ως άνω ποσό των 9.986,57€ αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες και λαμβάνεται υπόψη στο φορολογητέο εισόδημα του οικ. 2008 (χρήση 2007) για τον προσδιορισμό του αντίστοιχου φόρου.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι νομικά πλημμελείς οι προσβαλλομένες πράξεις, καθόσον η εισαγγελική παραγγελία δεν ήταν επαρκώς ορισμένη.

Επειδή, σε εκτέλεση της **ΑΒΜ Ε.Ο.Ε./2015** Εισαγγελικής Παραγγελίας, εκδοθείσας με σκοπό τη διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν.2523/1997 και ν.3691/2008), εκδόθηκαν εν συνεχεία από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος οι υπ' αρ. **Α.Β.Μ.: Σ.Σ./2016** και **Ε.Ο.Ε. Ρ.Β./2016** εισαγγελικές παραγγελίες, οι οποίες είναι προσωποποιημένες και αφορούν τον προσφεύγοντα. Στις 12-04-2016 παραδόθηκε επίσης στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και ένας οπτικός ψηφιακός δίσκος (CD), ο οποίος περιείχε το σύνολο των ληφθέντων στοιχείων από την Γ.Γ.Π.Σ., από τα πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα και δεδομένα για φυσικά ή νομικά πρόσωπα που φέρονται κάτοχοι τραπεζικών λογαριασμών ή και λοιπών προϊόντων στην τράπεζα

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται γιατί είναι αόριστοι και αβάσιμοι.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πλημμελώς καταλογίσθηκαν εις βάρος του προσαυξήσεις 120% επί των καταλογισθέντων φόρων αντί διαδικαστικών προστίμων κατ' εφαρμογή των νεότερων και ευμενέστερων διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 17 του άρθρου 72 (πρώην 66) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015/2013, ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των παρ. 6, 7, 8 και 9 του άρθρου 3 του παρόντος, κατά περίπτωση εφαρμόζονται για πράξεις προσδιορισμού οποιουδήποτε φόρου ή επιβολής προστίμου, τέλους ή εισφοράς, που εκδίδονται από την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος και αφορούν φορολογικές υποχρεώσεις, περιόδους ή χρήσεις που λήγουν μετά την 31/12/2013, ή υποθέσεις από 01/01/2014, για τις οποίες είχαν εφαρμογή από 01/01/2014 οι διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του Ν 4174/2013, εφόσον η εφαρμογή τους συνεπάγεται ευνοϊκότερο καθεστώς για τον υπόχρεο.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, όσον αφορά τον πρόσθετο φόρο έτυχαν εφαρμογής οι προβλεπόμενες για την περίπτωση διατάξεις και συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./15-06-2017 ενδικοφανούς προσφυγής και την τροποποίηση της υπ' αρ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, καθόσον το ποσό της πίστωσης των 62.211,81€, στον υπ' αρ. λογαριασμό της δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της χρήσης 2007 (οικ. 2008), ενώ στην ίδια χρήση φορολογείται η απόδοση της πιστώσεως αυτής ως εισόδημα από κινητές αξίες, ήτοι:

1) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2007 (χρήση 2006)	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
Φορολογητέα εισοδήματα	26.231,39€	30.064,60€	26.231,39€	30.064,60€	26.231,39€	30.064,60€
Από κινητές αξίες			14.416,40€		14.416,40€	
Εκπτώσεις δαπανών άρθ. 8 ν. 2238/94	2.614,00€	1.627,44€	2.614,00€	1.627,44€	2.614,00€	1.627,44€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	23.617,39€	28.437,16€	38.033,79€	28.437,16€	38.033,79€	28.437,16€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2007 (χρήση 2006)		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	23.617,39€	38.033,79€	38.033,79€	14.416,40€
	της συζύγου	28.437,16€	28.437,16€	28.437,16€	0,00€
Φόρος εισοδήματος		4.436,68€	10.203,24€	10.203,24€	5.766,56€
Προκαταβολή φόρου		3.134,48€	3.134,48€		3.134,48€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			6.919,87€		6.919,87€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		7.571,16€	20.257,59€	20.257,59€	12.686,43€

2) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2008 (χρήση 2007)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	62.211,81€	0,00€

Προσδιορισμός εισοδήματος από κινητές αξίες βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2008 (χρήση 2007)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Εισόδημα από κινητές αξίες βάσει ελέγχου	95.646,64€	95.646,64€
Πλέον εισόδημα από κινητές αξίες βάσει απόφασης		9.986,57€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα από κινητές αξίες	95.646,64€	106.633,21€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2008 (χρήση 2007)	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
----------------------------	---------	---------	----------

	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
Φορολογητέα εισοδήματα	27.361,68€	20.631,00€	27.361,68€	20.631,00€	27.361,68€	20.631,00€
Από κινητές αξίες			95.646,64€		106.633,21€	
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94			62.211,81€		0,00€	
Εκπτώσεις δαπανών άρθ. 8 ν. 2238/94	2.811,50€	1.729,66€	2.811,50€	1.729,66€	2.811,50€	1.729,66€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	24.550,18€	18.901,34	182.408,63€	18.901,34	131.183,39€	18.901,34€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2008 (χρήση 2007)		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	24.550,18€	182.408,63€	131.183,39€	106.633,21€
	της συζύγου	18.901,34€	18.901,34€	18.901,34€	0,00€
Φόρος εισοδήματος		-1.715,76€	60.603,14€	40.113,04€	41.828,80€
Προκαταβολή φόρου		1.224,51€	1.224,51€	1.224,51€	0,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			74.782,68€	50.194,57€	50.194,57€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		-491,25€	136.610,33€	91.531,12€	92.023,37€

3) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2009 (χρήση 2008)		ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
		Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
Φορολογητέα εισοδήματα		26.895,36€	0,00€	26.895,36€	0,00€	26.895,36€	0,00€
Από κινητές αξίες				41.130,54€		41.130,54€	
Εκπτώσεις δαπανών άρθ. 8 ν. 2238/94		1.598,96€	0,00€	1.598,96€	0,00€	1.598,96€	0,00€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα		25.296,40€	0,00€	66.426,94€	0,00€	66.426,94€	0,00€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ 2009 (χρήση 2008)		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	25.296,40€	66.426,94€	66.426,94€	41.130,54
	της συζύγου	0€	0€	0€	0,00€
Φόρος εισοδήματος		-1.668,42€	13.304,52€	13.304,52€	14.972,94€
Προκαταβολή φόρου					
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			17.967,53€	17.967,53€	17.967,53€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		-1.668,42€	31.272,04€	31.272,04€	32.940,46€

4) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Έτος φορολογίας 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου	0,00€	18.500,00€	18.500,00€
Τέλη χαρτοσήμου		555,00€	555,00€
Εισφορά ΟΓΑ		111,00€	111,00€
Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης		799,20€	799,20€

ΣΥΝΟΛΟ	0,00€	1.465,20€	1.465,20€
--------	-------	-----------	-----------

5) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Έτος φορολογίας 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου	0,00€	19.997,16€	19.997,16€
Τέλη χαρτοσήμου		199,97€	199,97€
Εισφορά ΟΓΑ		39,99€	39,99€
Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης		287,95€	287,95€
ΣΥΝΟΛΟ	0,00€	527,91€	527,91€

6) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Έτος φορολογίας 2004	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό επιβολής τελών χαρτοσήμου	0,00€	55.000,00€	55.000,00€
Τέλη χαρτοσήμου		550,00€	550,00€
Εισφορά ΟΓΑ		110,00€	110,00€
Πρόσθετος φόρος 120% λόγω μη υποβολής δήλωσης		792,00€	792,00€
ΣΥΝΟΛΟ	0,00€	1.452,00€	1.452,00€

7) Επί της υπ' αριθ./02-05-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς αρθρ. 18 ν. 3758/2009

Συνολικά Φορολογητέα εισοδήματα για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ	
	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	79.363,68€	20.738,81€	237.222,13€	20.738,81€	237.222,13€	20.738,81€
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας					-62.211,81€	
Πλέον εισόδημα από κινητές αξίες					9.986,57€	
ΣΥΝΟΛΟ	79.363,68€	20.738,81€	237.222,13€	20.738,81€	184.996,89€	20.738,81€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Οικ. έτος 2008	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	Του προσφ.	Της συζ.	
Έκτακτη Εισφορά	1.000,00€	0,00€	5.000,00€	0,00€	5.000,00€	0,00€	4.000,00€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)			4.800,00€		4.800,00€		4.800,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.000,00€	0,00€	9.800,00€	0,00€	9.800,00€	0,00€	8.800,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.