

ΔΕΛΤΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

ΔΕΚΑΠΕΝΘΗΜΕΡΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ
www.dfn.gr

Η αυτόματη ανταλλαγή φορολογικών πληροφοριών και η εθελούσια συμμόρφωση – Ασπασίας Μάλλιου	1201
Ειδικά ζητήματα από την πρακτική εφαρμογή της νομοθεσίας για τα εμβάσματα εξωτερικού – Μαρίας Τοπακτζιάν, Δέσποινας Μαυρίδου	1203
Η δήλωση Φ.Π.Α. από 1.1.2015. Η δήλωση Ε9 φυσικών και νομικών προσώπων. Διευκρινίσεις για τις νέες ρυθμίσεις αιγιαλού	1208
Ο Ν. 4281/2014 (ΦΕΚ 160 Α'/8.8.2014), η αιτιολογική του έκθεση και η οικεία έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής για τις ρυθμίσεις στον Φ.Π.Α., στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, στον αιγιαλό, στις δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης και οικονομικών συμφερόντων κ.ά.	1212

ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΟΙ ΣΥΝΕΡΓΑΤΕΣ

Γιανναγός Νίκος, *εφοριακός*
Γρηγοράκος Θεόδωρος, *τ. αντ. ΕΣΥΛ, ορ. ελ.*
Δρίτσας Σταμάτης, *ορκωτός ελεγκτής CRP*
Δρυλλεράκης Ιωάννης, *δικηγόρος*
Δωρής Μιχάλης, *δικηγόρος, Δ.Ν.*
Θεοχαροπούλου Ελένη, *επ. καθ. Δ.Π.Θ.*
Καραβοκύρης Αντώνης, *διευθυντής υπ. Οικ.*
Κοσμά Μαρία, *υπ. Νομ/γίας-Ερ. Δ.Δ.Αθ.*
Κυρίμης Παναγιώτης, *επ. γεν. επίτρ. Δικ.*
Λαζαρέτου Θεοδώρα, *νομικός, Δ.Ν.*
Λεκέας Ελευθέριος, *πρόεδρος εφετών Δ.Δ.*
Μακρής Σεραφείμ, *ορκωτός ελεγκτής*
Μάλαμας Φωτοδότης, *δικηγόρος*
Μπάλα Ευαγγελία, *δικηγόρου, Δ.Ν.*
Μπάρμπας Νικόλαος, *αν. καθ. Α.Π.Θ.*
Παπαδημητρίου Στέλιος, *δικηγόρος*
Παπαδιαμάντης Κωνσταντίνος, *δικηγ. Δ.Ν.*
Πέρρου Κατερίνα, *δικηγόρος Μ.Δ.Ε.*
Πρέζας Αθανάσιος, *τ. εφέτης Δ.Δ.*
Σαββαΐδου Κατερίνα, *λέκτορας Α.Π.Θ.*
Σάμιος Θωμάς, *δικηγόρος*
Σκουζός Θεόδωρος, *δικηγόρος, LL.B.LL.M.*
Σταθόπουλος Δημήτρης, *τ. εφέτης Δ.Δ.*
Σωτηριάδης Σεραφείμ, *δικηγόρος*
Φουφόπουλος Γεώργιος, *δικηγόρος, Δ.Ε.Α.*
Φωτόπουλος Ιωάννης, *δικηγόρος, Δ.Ν.*
Φώτος Κων/νος, *πρόεδρος εφετών Δ.Δ.*
Ψυχογιός Θεόδωρος, *πάρεδρος Ν.Σ.Κ.*

ΔΕΛΤΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

ΔΕΚΑΠΕΝΘΗΜΕΡΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΚΩΔΙΚΟΣ 01-3574

Ακαδημίας 71-73, 10678 Αθήνα
τηλέφωνο διεκπεραίωσης: 210 3817511
τηλέφωνο ύλης: 210 3815438, fax: 210 3828113
e-mail: info@dfn.gr

Ιδρυτής: Δημήτριος Γ. Καλδής (1914 - 2010)
Ιδιοκτήτης-Εκδότης-Διευθυντής: Ασπασία Μάλλιου
Σύμβουλος έκδοσης: Σάββας Σπέντζας
Υπεύθυνος ύλης: Νίκος Παπαϊωάννου
Διαχείριση, συνδρομές: Θωμάς Φερίζης
Υπεύθυνος επικοινωνίας: Τάσος Οικονομόπουλος
Επιμέλεια κειμένων: «Ευανάγνωστον», 210 3637070
Παραγωγή: ΓΡΑΦΟΠΡΙΝΤ Α.Β.Ε.Ε. Αίμωνος 71 & Κρέοντος
- Ακαδημία Πλάτωνος - τηλ.: 210 5144160

ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ ΕΤΟΥΣ 2014

ΤΡΑΠΕΖΕΣ - ΣΩΜΑΤΕΙΑ - ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ
238 ευρώ/έτος

ΑΝΩΝΥΜΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ
190 ευρώ/έτος

ΛΟΙΠΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ - ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ
160 ευρώ/έτος

ΔΙΚΗΓΟΡΟΙ - ΛΟΓΙΣΤΕΣ - ΛΟΙΠΑ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ
108 ευρώ/έτος

Η ετήσια συνδρομή στο Δ.Φ.Ν. μπορεί να καταβληθεί απευθείας στα γραφεία του περιοδικού ή με ταχυδρομική επιταγή ή σε εισπράκτορα ή στον τραπεζικό λογαριασμό 5051054922398 της Τράπεζας Πειραιώς. Ακόμη η υφιστάμενη συνδρομή ή η έναρξη νέας συνδρομής μπορεί να εξοφλείται με χρέωση πιστωτικής κάρτας VISA ή MASTERCARD μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης: www.easypay.gr

Για περισσότερες πληροφορίες:
τηλ. 210 -3817511 και www.dfn.gr

Η συνδρομή περιλαμβάνει:

- ηλεκτρονική καθημερινή ενημέρωση στην τρέχουσα φορολογική επικαιρότητα
- ηλεκτρονική πρόσβαση στην ιστοσελίδα του Δ.Φ.Ν., όπου περιλαμβάνεται ολόκληρο το τεύχος του Δ.Φ.Ν.
- είκοσι τέσσερα έντυπα δεκαπενθήμερα τεύχη
- ετήσιο αναλυτικό καθ' ύλην, αλφαβητικό και αριθμητικό ευρετήριο.

των **Μαρίας Μ. Τοπακιτζιάν**

δικηγόρου, Μ.Δ. Αστικού Δικαίου και Μ.Δ. Φορολογικού Δικαίου¹

και **Δέσποινας Π. Μαυρίδου**

δικηγόρου, LLM International Economic Law και Μ.Δ. Φορολογικού Δικαίου²

Ειδικά ζητήματα από την πρακτική εφαρμογή της νομοθεσίας για τα εμβάσματα εξωτερικού

Με αφορμή την αποστολή στο εξωτερικό εμβασμάτων για την χρονική περίοδο 2009-2011 από λογαριασμούς που τηρούνταν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στην Ελλάδα είναι υπό έλεγχο Έλληνες φορολογούμενοι ενώπιον του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.), με στόχο να εντοπιστούν περιπτώσεις φοροδιαφυγής και συγκεκριμένα όσοι «φυγάδευσαν» καταθέσεις σε τράπεζες του εξωτερικού χωρίς να δικαιολογούνται από τα εισοδήματα που είχαν δηλώσει στην εφορία, με αποτέλεσμα να βρίσκονται αντιμέτωποι διοικητικά με την επιβολή προσαυξήσεων και πρόσθετων φόρων ύψους 45% αλλά και ποινικά με βαρύτερες κυρώσεις.

Σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του Ν.3888/2010 «3. *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 προέλευσης 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.»*

Υπογραμμίζεται ότι σύμφωνα με τον τίτλο του νόμου 3888/2010, με τον οποίο επήλθε η τροποποίηση στο άρθρο 48 του Ν.2238/1994, και την αιτιολογική του έκθεση αλλά και την έκθεση της Διαρκούς Επιτροπής Οικονομικών Υποθέσεων, σκοπός του νομοθέτη ήταν να θεσπίσει διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής.

Ενδεικτικά, μία από τις συνήθεις περιπτώσεις που βρίσκονται υπό έλεγχο ενώπιον του ΚΕΦΟΜΕΠ είναι τα εμβάσματα εξωτερικού που εξήλθαν από κοινό λογαριασμό.

Κατά τις διατάξεις του αρ.1 παρ.1 και 2 του ν.δ. 5368/1932, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του ν.δ. 951/1971 και διατηρήθηκε σε ισχύ με το άρθρο 124 περ. Δ' στοιχ. Α' του ν.δ. 118/1973, χρηματική κατάθεση σε Τράπεζα σε ανοικτό λογαριασμό επ' ονόματι δύο ή πε-

¹ Εταίρος στην Δικηγορική Εταιρεία "Μ. Τοπακιτζιάν & Μ. Παπαδοπούλου - Δικηγορική Εταιρεία Ηλιούπολης", πλ. 28^{ος} Οκτωβρίου αρ.3, τηλ. 210-9952020, e-mail: dikeilaw@gmail.com

² Στέλεχος της Grant Thornton Tax A.E, email:despoina.mavridou@gmail.com

φορολογικά θέματα

ρισσοτέρων από κοινού, κατά την έννοια του πιο πάνω νόμου, είναι η κατάθεση η οποία περιέχει τον όρο, ότι από τον λογαριασμό αυτό μπορεί να κάνει χρήση εν όλω ή εν μέρει, χωρίς τη σύμπραξη των λοιπών, είτε ένας, είτε μερικοί, είτε όλοι κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι (Εφθεοσαλ 518/2003, ΕΕμπΔ 2003/376).

Αυτό σημαίνει ότι έκαστος των συνδικαιούχων δύναται να ενεργεί εκπροσωπώντας και τον έτερο συνδικαιούχο και να χορηγεί μεταξύ άλλων εντολή προς την Τράπεζα για την πραγματοποίηση οιασδήποτε συναλλαγής (π.χ. εμβάσματος) χωρίς την σύμπραξη του έτερου συνδικαιούχου.

Ο δίδων την εντολή θα μπορούσε σε κάθε περίπτωση να είναι και τρίτο πρόσωπο κατόπιν εξουσιοδότησεως του από οιονδήποτε των συνδικαιούχων! Εξάλλου ακόμη και η πολιτική των ιδίων των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων συνηγορεί στην ιδιαίτερη νομική φύση του κοινού λογαριασμού, εφόσον και για αυτά ουδεμία αξία αποδεικτική περί της κυριότητας των χρηματικών ποσών στον κοινό λογαριασμό είχε το ποιος θα υπογράψει την εντολή για το έμβασμα!

Σύμφωνα με την παρ. 18 της πολ. 1033/2013, που εκδόθηκε προκειμένου να δοθούν, μεταξύ άλλων, οδηγίες για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς το ποσόν του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 24 της ΠΟΛ. 1033/2013, αν και από την γραμματική διατύπωση γίνεται λόγος για έμβασμα από παιδί που κατοικεί στο εξωτερικό, αμέσως πιο κάτω διατυπώνεται ρητά ότι τα όσα αναφέρονται στην παράγραφο αυτή «μπορούν να ισχύσουν βεβαίως ανάλογα και σε κάθε άλλη περίπτωση κατά την οποία διαπιστώνεται η μεταφορά χρηματικών ποσών από ή/και προς κοινό ή ατομικό λογαριασμό».

Το πνεύμα της διάταξης αυτής είναι απολύτως σαφές και αυτό είναι εύλογο λόγω της φύσεως και λειτουργίας του κοινού λογαριασμού: για ποσά που το τέκνο δεν έχει την οικονομική δυνατότητα να δικαιολογήσει, η κάλυψη του εμβάσματος θα βαρύνει το γονέα.

Η περίπτωση δωρεάς, αν και δεν αποκλείεται από την ως άνω παράγραφο, ωστόσο εξαρτάται από το εάν έγινε πράγματι χρήση του ως άνω λογαριασμού από το τέκνο σε μεταγενέστερο χρόνο, π.χ. με ανάληψη ποσού.

Συνεπώς, το ποιος υπέγραψε την εντολή για την αποστολή του εμβάσματος δεν αποτελεί προσδιοριστικό στοιχείο για την κυριότητα του χρηματικού ποσού που εξέρχεται από έναν κοινό λογαριασμό και μία τέτοια αντιμετώπιση από την πλευρά του ΚΕΦΟΜΕΠ και μάλιστα χωρίς να στηρίζεται στο νόμο και στις εγκύκλιες οδηγίες θα ήταν προφανώς έωλη!

Στο πλαίσιο της ανάλυσης που προηγήθηκε για την φύση και λειτουργία του κοινού λογαριασμού σημειώνεται επιπλέον ότι σύμφωνα με την παρ. 12 της πολ. 1033/2013 γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα).

Ειδική περίπτωση αλλά συναφής με την προηγούμενη συνιστά εκείνη της παρ. 15 της πολ. 1033/2013, σύμφωνα με την οποία ο φορολογούμενος που εκποίησε τίτλους του Δημοσίου (ομόλογα-έντοκα γραμμάτια) μπορεί να καλύψει το ποσόν του εμβάσματος με ολόκληρο το ποσόν της εκποίησης των τίτλων αυτών, υπό την προϋπόθεση ότι η εκποίηση τους έχει λάβει χώρα πριν από την ημερομηνία του εμβάσματος. Ορίζεται ακόμη ότι, επιπλέον σε κάθε περίπτωση ελέγχεται η οικονομική δυνατότητα απόκτησης των τίτλων αυτών από τον φορολογούμενο.

Στην εν λόγω διάταξη ορίζεται ρητά ότι «επιπλέον ελέγχεται», όχι ότι δεν αναγνωρίζονται τα έγγραφα. Είναι άλλο το ζήτημα του αν λαμβάνονται υπόψη από την Υπηρεσία έγγραφα για την ελεγκτέα υπόθεση ή όχι και άλλο τι προκύπτει από τον έλεγχο της οικονομικής δυνατότητας απόκτησης των τίτλων από τους δικαιούχους τους.

Συνεπώς, θα πρέπει καταρχήν τα έγγραφα που προσκομίζονται ενώπιον του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. να λαμβάνονται υπόψη και εν συνεχεία να τίθεται τυχόν ζήτημα διερεύνησης της οικονομικής δυνατότητας απόκτησης των τίτλων αυτών από τους δικαιούχους τους, ώστε να ζητηθούν επιπλέον στοιχεία από την ελεγχόμενη για τον σκοπό αυτό.

Όμως, σε κανένα σημείο του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 δεν γίνεται διάκριση ανάμεσα στα χρηματικά ποσά που είναι κατατεθειμένα σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και σε χρηματικά ποσά που προέκυψαν από ρευστοποίηση ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Δημοσίου. Μια τέτοια διάκριση δεν θα ήταν σύννομη και ασφαλώς θα παραβίαζε μεταξύ άλλων την αρχή της ίσης μεταχείρισης και της αναλογικότητας.

Σε κάθε περίπτωση, όπως προαναφέρθηκε, σε μία τέτοια υπόθεση σύμφωνα με τις ανωτέρω οδηγίες, θα έπρεπε κανονικά να ελεγχθεί η οικονομική δυνατότητα απόκτησης των τίτλων αυτών, ήτοι κρίσιμος χρόνος του ερωτήματος θα ήταν ο χρόνος αγοράς ενός τέτοιου τίτλου.

Στην περίπτωση όμως αυτή, ουσιαστικά θα επρόκειτο για έλεγχο πόθεν έσχες επί της αγοράς του χρεωγράφου του ομολόγου, ο οποίος θα είχε νόημα να γίνει, μόνον εάν το έμβασμα εξομοιωνόταν με δαπάνη του άρθρου 17 επ. του Ν.2238/1994, και πάντως ακόμη και σε αυτήν την περίπτωση δεν θα επιτρεπόταν να γίνει ένας τέτοιος έλεγχος, δεδομένου ότι με την υπ' αριθ. 849/2008 απόφαση του Ανωτάτου Ακυρωτικού Δικαστηρίου της χώρας μας (ΣΤΕ) έχει ήδη κριθεί ότι οποιοσδήποτε φορολογούμενος δύναται να επικαλείται το σύνολο των ποσών που έχει λάβει από ρευστοποίηση ομολόγων, για να καλύπτει το πόθεν έσχες των περιουσιακών του στοιχείων.

Ως ομόλογα ή ομολογίες, στη βασική τους μορφή, ορίζονται τα ανώνυμα χρεόγραφα, τα οποία ενσωματώνουν απαίτηση του δανειστή για επιστροφή του κεφαλαίου, το οποίο δάνεισε, κατά το χρόνο λήξης του ομολόγου και την καταβολή του τόκου τον οποίο υποσχέθηκε ο εκδότης (βλέπε άρθρα 888 επόμενα Α.Κ., ιδίως άρθρο 891, περί της θέσεως στην κυκλοφορία σε όσες περιπτώσεις ειδικώς το επιτρέπει ο νόμος, ειδικότερη ανάλυση σε Γεωργιάδη – Σταθόπουλο «Αστικός Κώδικας», αλλά και Γνωμοδότηση ΝΣΚ υπ' αριθ. 544/2000, Λογιστής, Μάιος 2001).

Επιπλέον, τίτλοι του Ελληνικού Δημοσίου είναι αξιόγραφα (ομόλογα) που ενσωματώνουν απαιτήσεις ιδιωτών κατά του Δημοσίου ή πιστωτικών ιδρυμάτων από δημόσιο δανεισμό. Οι τίτλοι αυτοί είναι ανώνυμοι, αναιτιώδεις, απεξαρτημένοι από την υποκείμενη αιτία της συναλλαγής, απαλλαγμένοι των ελαττωμάτων της σχέσης του δικαιοπαρόχου τους με τον οφειλέτη πιστωτικό ίδρυμα, οπότε μεταβιβάζονται και κυκλοφορούν εύκολα και χωρίς πρόσθετο κόστος. Πράγματι ο αναιτιώδης χαρακτήρας των ομολόγων και γενικότερα των αξιογράφων αποτελεί βασικό παράγοντα της αυξημένης αξιοπιστίας και ως εκ τούτου εμπορευσιμότητάς τους. (βλ. άρθρο Κωνσταντίνου Ν. Χριστοδούλου, Λέκτορα Αστικού Δικαίου στο Πανεπιστήμιο Αθηνών, με τίτλο «Άυλοι ομολογιακοί τίτλοι», Δίκη 35, 856 επ.).

Η νομιμοποιητική λειτουργία του ομολόγου έχει διπλή ενέργεια, ήτοι ο αξιόνων την εκπλήρωση της παροχής πρέπει να είναι κομιστής του τίτλου, δηλ. κάτοχος αυτού, εμφανίζοντας δε αυτός απλώς τον τίτλο, έχει δικαίωμα να αξιώσει την εκπλήρωση της παροχής κω-

φορολογικά θέματα

ρίς να υποχρεούται να αποδείξει ότι είναι ο πραγματικός δικαιούχος (ενεργητική νομιμοποίηση). Αντίστοιχα, ο εκδότης οφείλει να καταβάλλει την παροχή στον κομιστή του τίτλου (βλ. Γεωργιάδη-Σταθόπουλο, ό.π., άρθρο 888, σελ. 479, σελ. 486 και Γνωμοδότηση ΝΣΚ 640/1998, ΔΕΕ 1999, 515).

Η έλλειψη οιασδήποτε ανάγκης ύπαρξης αιτίας και η ανωνυμία των ομολόγων αυτών προκύπτει και από το γεγονός ότι από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 1036, 1037 και 1039 ΑΚ όταν κάποιος αποκτά χρήματα ή ανώνυμους τίτλους, (εξου και η εξομοίωση χρημάτων και τίτλων κατά τον Αστικό Κώδικα) όπως είναι τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, η κατοχή και μόνον του τίτλου από οποιονδήποτε λόγω της ανωνυμίας του δημιουργεί δικαίωμα εξόφλησης υπέρ του χωρίς οιοδήποτε κώλυμα (βλ. Αικατερίνη Γιαλιτάκη-Πράπα, Δ.Ν., Τα έντοκα Γραμμάτια του Δημοσίου, Αρχείο Νομολογίας, 45°, ΜΕ', 1994).

Αλλά ακόμη και αν έχουν απωλεσθεί ή κλαπεί, καθίσταται κύριος των ως άνω κινητών πραγμάτων, και αν αυτά δεν ανήκαν κατά κυριότητα στον μεταβιβάσαντα, εφόσον κατά το χρόνο παραδόσεως της νομής ο αποκτών ήταν καλόπιστος, δηλαδή δεν γνώριζε ούτε από βαριά αμέλεια αγνοούσε την έλλειψη κυριότητας του μεταβιβάζοντος (βλ. ΕφΑθ 7695/2000, ΔΕΕ/2001, 289, Γ. Μπαλής, Εμπράγματο Δίκαιο, παρ. 56, σελ. 149 επ. και παρ. 59, σελ. 157 επ., Γεωργιάδης-Σταθόπουλος, ΑΚ άρθρα 1036-1037, σελ. 452 επ. και άρθρα 1038-1039, σελ. 460 επ.).

Συνεπώς, ένα τέτοιο ομόλογο ή εν γένει τίτλος του Δημοσίου, όταν ρευστοποιείται και κατατίθεται το προϊόν του σε κοινό λογαριασμό, λόγω των ανωτέρω χαρακτηριστικών ανώνυμου και ανατρώδους χρεογράφου, δεν θα ήταν δυνατό να ζητείται από την Ελεγκτική Υπηρεσία να αναφέρονται ρητά τα στοιχεία του δικαιούχου για να ληφθεί υπόψη για την δικαιολόγηση του χρηματικού ποσού που εστάλη με έμβασμα.

Επιπλέον, σε μία περίπτωση που το ομόλογο είχε εκδοθεί με ημερομηνία λήξης πριν την 31/12/1999 ή κάποιος τρίτος είχε στην κατοχή του ομόλογο με ημερομηνία λήξης προ της 31/12/1999 και ρευστοποίησή του σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό, σύμφωνα με τις ανωτέρω οδηγίες αυτό θα λειτουργούσε προνομιακά και δεν θα αμφισβητείτο η προέλευση των χρημάτων, ενώ αν η ρευστοποίηση έγινε σε μεταγενέστερο χρόνο, ήτοι μετά τις 31/12/1999, αυτό καθιστά κατά τον έλεγχο αυτομάτως την πηγή προέλευσής του άγνωστη και ύποπτη και το ίδιο πρόσωπο χαρακτηρίζεται φοροφυγιάς κακουργηματικού χαρακτήρα!

Με αυτό τον τρόπο γίνεται μια διακριτή μεταχείριση ανάμεσα στα χρηματικά ποσά και στις κινητές αξίες/χρεόγραφα, που στην πραγματικότητα είναι κινητά έγγραφα που ενσωματώνουν αξιακή απαίτηση, η οποία λαμβάνει μορφή άμεσου διαθέσιμου χρήματος σε συγκεκριμένο χρόνο.

Άλλωστε, κατά το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος, οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου. Η διάταξη αυτή καθιερώνει όχι μόνο την ισότητα των Ελλήνων έναντι του νόμου αλλά και την ισότητα του νόμου έναντι αυτών, με την έννοια ότι δεσμεύει και το νομοθέτη και τον υποχρεώνει, όταν πρόκειται να ρυθμίσει ουσιαδώς όμοια πράγματα, σχέσεις ή καταστάσεις και κατηγορίες προσώπων, να μην αντιμετωπίζει κατά τρόπο ανόμοιο τις περιπτώσεις αυτές, εισάγοντας διακρίσεις ή εξαιρέσεις, εκτός αν αυτό επιβάλλεται από λόγους γενικότερου κοινωνικού ή δημόσιου συμφέροντος, τη συνδρομή των οποίων ελέγχουν τα δικαστήρια (ΑΠ 97/2008). Συνεπώς, απαγορεύεται η άνιση ρύθμιση των ίσων ή όμοιων προσωπικών και πραγματικών καταστάσεων.

Στο ζήτημα δε του ελέγχου απόκτησης ενός τέτοιου τίτλου, τίθενται διάφορα σημαντικά

νομικά ερωτηματικά, (α) πώς γίνεται ο έλεγχος απόκτησης του ομολόγου, εφόσον με την ως άνω υπ' αριθ. 849/2008 απόφαση του Ανωτάτου Ακυρωτικού Δικαστηρίου της χώρας μας (ΣΤΕ) κρίθηκε ότι οποιοσδήποτε φορολογούμενος δύναται να επικαλείται το σύνολο των ποσών που έχει λάβει από ρευστοποίηση ομολόγων, για να καλύπτει το πόθεν έσχες των περιουσιακών του στοιχείων;; (β) εάν και πού σταματάει χρονικά ο έλεγχος της δυνατότητας απόκτησης;;

Ωστόσο, εντύπωση προκαλεί η πρακτική του φορολογικού ελέγχου να αμφισβητεί (ή/και να αγνοεί), χωρίς αιτιολογία μάλιστα στις περισσότερες περιπτώσεις, η οποία απαιτείται κατά το άρθρο 28 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 45 παρ. 8-10 του Ν.4223/2013, μη δυνάμενα να αμφισβητηθούν πραγματικά περιστατικά, όταν αυτά αποδεικνύονται με κάθε νόμιμο τρόπο (πολλώ μάλλον δε με έγγραφα βεβαίας χρονολογίας).

Και αυτό το θέμα είναι ιδιαίτερος σημαντικό, καθότι οι Τράπεζες δεν τηρούν πλήρες αρχείο, ιδιαίτερα λόγω των πρόσφατων συγχωνεύσεων και απορροφήσεων, ελλείπει ενοποίηση των αρχείων, και δηλώνουν πλέον αδυναμία για χορήγηση οιοσδήποτε πρωτότυπου πιστοποιητικού ή βεβαίωσης, πολύ περισσότερο όταν αυτά τα έγγραφα ζητούνται για συναλλαγές κατά τους μακρινούς παρελθοντικούς χρόνους 20-30 ετών περίπου και μάλιστα εντός των συντομότατων προθεσμιών απάντησης που τίθενται σε βάρος των φορολογουμένων από την φορολογική νομοθεσία.

Στην περίπτωση αυτή θα έπρεπε να υπάρχει ελαστική αντιμετώπιση από την Ελεγκτική Υπηρεσία και να δέχεται τα έγγραφα αυτά, λόγω παλαιότητας, έστω και σε απλά αντίγραφα, εφόσον αποδεικνύεται η αληθινή και γνωστή πηγή προέλευσης του εμβάσματος, να τα λαμβάνει υπόψη και όχι να μετατρέπει τις υποθέσεις με τόσα έγγραφα σε κακούργημα μαύρου χρήματος καταστρέφοντας ζωές ανθρώπων.

Άλλωστε, το περιεχόμενο των τραπεζικών καταθέσεων όλων των φορολογουμένων είναι γνωστό στις φορολογικές Αρχές. Σημειωτέον ότι αφορμή και αιτία του ελέγχου (και φυσικά του καταλογισμού) αποτέλεσε η μεταφορά στο εξωτερικό και όχι η νομιμότητα ή μη του σχηματισμού των κεφαλαίων των τραπεζικών καταθέσεων των αναφερομένων προσώπων, η οποία, προκειμένου για την εφαρμογή των άνω διατάξεων, είναι παντελώς άσχετη και δεν εξετάζεται.

Παραμένει γεγονός ότι η εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των άνω διατάξεων ή και έλλειψη οδηγιών για την αντιμετώπιση ειδικών θεμάτων εκ μέρους της Διοίκησης, στον βωμό της είσπραξης χρημάτων υπέρ του ταμείου του Δημοσίου, οδηγεί στον καταλογισμό αυθαίρετων υπερόγκων ποσών φόρων και προστίμων, στον εξαναγκασμό των φορολογουμένων να αμφισβητήσουν τις φορολογικές εγγραφές και, ακολούθως, με Προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής είτε ρητώς (με πράξη-απόφαση) είτε σιωπηρώς και στον χαρακτηρισμό τους ως κατηγορουμένων για φοροδιαφυγή με βαρύτατες ποινικές κυρώσεις. **Δ.Φ.Π**

Για την πληρέστερη, εγκυρότερη και πιο επίκαιρη ενημέρωσή σας, γίνετε συνδρομητές στο Δ.Φ.Ν.

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΑΙΓΙΑΛΟΥ

Χάραξη αιγιαλού-παραλίας. Άρθρο 11
N.4281/2014 **1221**

Διευκρινίσεις για τις νέες ρυθμίσεις αι-
γιαλού. Εγκ./πολ. 1196/2014 **1210**

ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΑ

Η αυτόματη ανταλλαγή φορολογικών
πληροφοριών και η εθελούσια συμ-
μόρφωση. Απόψεις Α.Κ.Μ. **1201**

ΔΙΑΦΟΡΟΥ ΦΥΣΕΩΣ

Δήλωση περιουσιακής κατάστασης. Άρ-
θρο 222-228 N.4281/2014 **1228**

Δήλωση οικονομικών συμφερόντων. Άρ-
θρο 229 N.4281/2014 **1238**

ΔΙΕΘΝΕΣ ΔΙΚΑΙΟ

Η αυτόματη ανταλλαγή φορολογικών
πληροφοριών και η εθελούσια συμ-
μόρφωση. Απόψεις Α.Κ.Μ. **1201**

ΕΤΑΙΡΙΚΑ

Δημοσιεύσεις εταιρειών - ΓΕΜΗ. Άρ-
θρο 202-208 N.4281/2014 **1226**

Κ.Φ.Δ.

Φορολογικοί έλεγχοι. Ειδικά ζητήμα-
τα από την πρακτική εφαρμογή της νο-
μοθεσίας για τα εμβάσματα εξωτερι-
κού. Άρθρο Μαρίας Τοπακιτζιάν και
Δέσποινας Μαυρίδου, δικηγόρου **1203**

Ρυθμίσεις σχετικά με τον Κώδικα Φο-
ρολογικής Διαδικασίας. Άρθρο 2
N.4281/2014 **1216**

ΥΠ. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Ζητήματα αρμοδιότητας υπουργείου Οι-
κονομικών. Άρθρα 4-10 N.4281/2014 **1217**

Διατάξεις αρμοδιότητας υπουργείου Οι-
κονομικών. Άρθρο 232 N.4281/2014 **1238**

Οργανωτικές ρυθμίσεις υπουργείου Οι-
κονομικών. Άρθρο 3 N.4281/2014 **1217**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΕΣ

ΓΕΝΙΚΑ

Ο N.4281/2014 (ΦΕΚ 160Α'/8.8.2014),
για τα «Μέτρα στήριξης και ανάπτυ-
ξης της ελληνικής οικονομίας, οργα-
νωτικά θέματα υπουργείου Οικονομι-
κών και άλλες διατάξεις», η αιτιολο-
γική του έκθεση και η οικεία έκθεση
της Επιστημονικής Υπηρεσίας της
Βουλής **1212, 1250, 1265**

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Βεβαίωση

Η δήλωση Ε9 φυσικών και νομικών προ-
σώπων. Υ.Α./πολ. 1200/2014 **1208**

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Ρυθμίσεις Φ.Π.Α. Άρθρο 1 N.4281/
2014 **1213**

Η δήλωση Φ.Π.Α. από 1.1.2015. Υ.Α./
πολ. 1198/2014 **1208**

ΤΕΛΩΝ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΙΚΗΣ

ΑΔΕΙΟΔΟΤΗΣΗΣ

Κοινή υπουργική απόφαση καθορι-
σμού τελών περιβαλλοντικής αδειοδό-
τησης. Άρθρο 221 N.4281/2014 **1228**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΝΟΜΩΝ, ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΚΑΙ
ΕΓΚΥΚΛΙΩΝ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΚΑΙ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΩΝ ΠΟΥ ΔΗΜΟΣΙΕΥΟΝΤΑΙ
ΣΤΟ ΠΑΡΟΝ ΤΕΥΧΟΣ**

Νόμοι

Ν.4281/2014 1212

υπ. Οικονομικών

Υ.Α./πολ. 1198/2014 1208

Υ.Α./πολ. 1200/2014 1208

Εγκ./πολ. 1196/2014..... 1210

ΠΛΗΡΩΜΕΝΟ ΤΕΛΟΣ
Ταχ. Γραφείο ΚΕΜΠ ΚΡΥΟΝΕΡΙΟΥ
Αριθμός Άδειας 329



ΕΝΤΥΠΟ ΚΛΕΙΣΤΟ ΑΡ. ΑΔΕΙΑΣ 430/91 ΚΕΜΠ ΚΡΥΟΝΕΡΙΟΥ

ΔΕΛΤΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

Οδός Ακαδημίας 71-73, 106 78 Αθήνα, 6ος όροφος,
Γραφείο 3, τηλ: 210.38.17.511 - 210.38.01.403,
fax: 210.38.28.113

ISSN: 1106-7926