



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση :** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας :** 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο :** 213 1604576

**Fax :** 213 1604567

Καλλιθέα, 30-10-2020

Αριθμός Απόφασης:2250

### Α Π Ο Φ Α Σ Η

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../29-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ..... αρ. ...., κατά της υπ' αριθμό ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5 Την υπ' αριθμό ...../2019 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. της οποίας ζητείται η

ακύρωση

6.Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/20-08-2020 (μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος στις 19-08-2020) και ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/02-09-2020 Υπομνήματα του προσφεύγοντος.

8. Το με αρ. πρωτ. ΚΕΦΟΜΕΠ ...../2020 (ΔΕΔ...../2020) διαβιβαστικό έγγραφο **με το πόρισμα της ανωτέρω φορολογικής αρχής επί των πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων.**

9.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ. ....../29-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμό ...../2019 **Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014**, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ύψους 50.000,00 € και καταλογίστηκε διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 13.447,23 €, πλέον 13.791,48 € πρόσθετος φόρος άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ , πλέον 2.000,00 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικό ποσό **29.238,70 €**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης προέκυψαν κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στο οικονομικό έτος 2014 και στα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016, δυνάμει της με αριθμό ...../...../...../2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη το ηλεκτρονικό αρχείο (λογισμικό Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται πληροφορίες για τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούνται στο όνομα του προσφεύγοντος, τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των εν ελεγχόμενων ετών και τις τροποποιητικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα βάσει του Ν.4512/2017, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, τους ισχυρισμούς και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν κα την διάρκεια του ελέγχου, προσδιόρισε για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013), διαφορές στο φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ως κάτωθι:

<b>ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ</b>			
<b>ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ</b>		<b>Για τον υπόχρεο ποσά βάσει δήλωσης με Ν.4512/2018</b>	<b>Για τον υπόχρεο ποσά βάσει ελέγχου</b>
A.	Εισόδημα από ακίνητα	30.647,76	30.647,76
ΣΤ.	Εισόδημα από μισθωτές επιχειρήσεις	23.412,83	23.412,83

Z.	α) Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-2.909,19	-2.909,19
	β) Εισόδημα αρθρ.48 παρ. 3 ν.2238/1994	53.725,06	53.725,06
	<b>γ) Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης</b>		<b>50.000,00</b>
	<b>Συνολικό εισόδημα</b>	<b>104.876,46</b>	<b>154.877,46</b>

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι:

➤ «η Φορολογική Αρχή στο από 29-11-2019 κοινοποιηθέν Σημείωμα Διαπιστώσεων, και συγκεκριμένα στην παράγραφο 4.1 της ανωτέρω Εκθέσεως Ελέγχου (βλ. σελ. 12), ορίζοντας ότι: «Ο ελεγχόμενος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του. Το εν λόγω ποσό αντιμετωπίζεται ως εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για φορολογικό κάτοικο Ελλάδος.» Δέον δε να τονισθεί ότι ο εν λόγω ισχυρισμός της Φορολογικής Αρχής δυνάμει και των προαναφερθέντων διατάξεων, περί επαρκούς αιτιολογίας είναι αβάσιμος, αόριστος και ανυπόστατος. Ειδικότερα, κρίνεται σκόπιμο να διερευνηθεί η αιτία κατά την οποία ένας φορολογούμενος ο οποίος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή. Για παράδειγμα στην περίπτωση που κάποιος είναι μέτοχος σε αλλοδαπή εταιρία ή απασχολείται ως μισθωτός στην αλλοδαπή κρίνεται και αξιολογείται από τον έλεγχο δεόντως και με τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία. Σε καμία δε περίπτωση δε μπορεί να αξιολογηθεί μεμονωμένα από την αιτιολογία μιας τραπεζικής συναλλαγής ότι το εισόδημα του αυτό αφορά προσαύξηση περιουσίας και μάλιστα αλλοδαπής προέλευσης.

➤ οι ισχυρισμοί μου αποδεικνύονται με έγγραφα, τα οποία αναμένω να λάβω από την αλλοδαπή και τα οποία εντός εύλογου χρονικού διαστήματος σκοπεύω να προσκομίσω στην Υπηρεσία σας ως πρόσθετα στοιχεία.

➤ θεωρείται ζήτημα ουσιώδους σημασίας να κληθώ να παραστώ κατά τη συζήτηση της παρούσης Ενδικοφανούς Προσφυγής, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών, που διαλαμβάνονται σε αυτή.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013**, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης: «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. **Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017**

(ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του** ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...].** Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. **Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς [...].**»

**Επειδή,** με την παρ. Δ΄ της υπ' αριθμ. **ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου** του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων διευκρινίστηκαν περαιτέρω τα εξής: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

**Επειδή,** με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων, ζητά να κληθεί να παρασταθεί στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εκθέσει προφορικά τους ισχυρισμούς του. Στην προκειμένη περίπτωση, δεδομένου ότι δεν προσκομίζονται νέα στοιχεία ούτε γίνεται επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, το εν λόγω αίτημα του, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμο.

**Επειδή,** με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 εδαφίου β' του ν. 2238/94, όπως αυτή προστέθηκε με τη διάταξη του άρθρου 15 § 3 του ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί

να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

**Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1095/29-01-2011**, με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.[3888/2010](#)», μεταξύ άλλων αναφέρεται:

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

**Επειδή** στην **ΠΟΛ. 1175/16.11.2017**, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται τα εξής:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. [2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. [2238/1994](#) ή του ν. [4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων.

Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:.....

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. [2238/1994](#) (άρθρα [28](#), [40](#), [48](#) κ.λπ.) ή την [παρ.1 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου. Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.....».

**Επειδή**, εν προκειμένω η φορολογική αρχή, για την από 02/05/2013 πίστωση ποσού 50.000,00€,

που βρέθηκε στον υπ' αρ..... τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, που τηρεί στην ....., έκρινε, με βάση τα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα στοιχεία, ότι αποτελεί εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, το οποίο δεν δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και δη από τις αιτιολογημένες απόψεις της φορολογικής αρχής, ο προσφεύγων, για την αιτιολόγηση της εν λόγω πίστωσης, προσκόμισε τραπεζικό παραστατικό μεταφοράς ποσού 50.000,00 € στις 02/05/2013 από τον λογαριασμό της ελβετικής τράπεζας ....., με IBAN ..... της αλλοδαπής νομικής οντότητας ..... (.....).

**Επειδή**, με την ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπό κρίση πίστωση αφορά κατάθεση εξ' ιδίων από μεταφορά λογαριασμού, του οποίου ήταν πραγματικά δικαιούχος και ότι πρόκειται για πίστωση η οποία δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του και κατ' επέκταση του φορολογητέου εισοδήματός του, αλλά αποτελεί απλή μεταβολή της σύνθεσης της περιουσίας του, που σε καμία περίπτωση δεν εμφανίζει την πρωτογένεια. Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι σκόπιμο είναι να διερευνηθεί η αιτία κατά την οποία ένας φορολογούμενος ο οποίος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, φέροντας για παράδειγμα την περίπτωση που κάποιος είναι μέτοχος σε αλλοδαπή εταιρία ή απασχολείται ως μισθωτός στην αλλοδαπή κρίνεται και αξιολογείται από τον έλεγχο δεόντως και με τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία, προβάλλοντας τις διατάξεις του β' εδαφίου της παρ. 5.4 της ΠΟΛ.1175/2017.».

**Επειδή**, περαιτέρω ο προσφεύγων, στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς, προσκόμισε τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/20-08-2020 (μέσω ηλεκτρονικού μηνύματος στις 19-08-2020) και ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/02-09-2020 Υπομνήματα, με προσκομιζόμενα στοιχεία, τα οποία η υπηρεσία μας ανέπεμψε στην φορολογική αρχή για πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

**Επειδή**, το ΚΕΦΟΜΕΠ προέβη σε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις πόρισμα των οποίων έχει ως εξής:

*«Λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι:*

- *Ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών προσκόμισε νομίμως επικυρωμένη Μετάφραση στην ελληνική γλώσσα και Αντίγραφο Σύμβασης Δανείου (Loan Agreement) μεταξύ της εταιρείας με την επωνυμία «.....» δια πληρεξουσίου δικηγόρου και του κ. ...., η οποία φέρει ημερομηνία σύναψης την 30/04/2013*
- *Τη νομίμως επικυρωμένη Μετάφραση στην ελληνική γλώσσα, Αντίγραφο του Βιβλίου Μετόχων, Αντίγραφο της τροποποίησης του καταστατικού περί ονομαστικοποίησης των μετοχών και Αντίγραφο της Επιστολής της εταιρείας -μέσω του πληρεξουσίου δικηγόρου- με την οποία επιβεβαιώνεται το γεγονός ότι ο κος ..... είναι ο μοναδικός μέτοχος της εταιρείας «.....». Από τα προσκομισθέντα έγγραφα προκύπτει ότι ο κος ..... είναι ο μοναδικός μέτοχος της εταιρείας «.....» από 24/12/2015.*

*Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία ο έλεγχος για το ποσό των 50.000,00 ευρώ το οποίο*

αφορά η πίστωση με REC ID ...../2013 και προέρχεται από ελβετικό τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας ....., κρίνει ότι απορρέει από την από 30.04.2013 Σύμβασης Δανείου (Loan Agreement) μεταξύ της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και του προσφεύγοντος, η οποία εκτελέστηκε στη ημεδαπή καθώς το ποσό της σύμβασης κατατέθηκε σε ημεδαπό λογαριασμό του προσφεύγοντος και αφορά την πίστωση με REC ID ...../2013. Η προσκομισθείσα σύμβαση δεν φέρει βέβαιη ημερομηνία κατάθεσης σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία και δεν έχει καταβληθεί το αναλογούν ποσό χαρτοσήμου.

#### **ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**Συνεκτιμώντας όλα τα ανωτέρω που αναλυτικά αναφέραμε, ο έλεγχος κρίνει ότι το ποσό των 50.000,00 ευρώ απορρέει από την από 30.04.2013 Σύμβασης Δανείου (Loan Agreement) μεταξύ της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και του προσφεύγοντος. Από τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία προκύπτει ότι η προσκομισθείσα Σύμβαση Δανείου εκτελέστηκε στην ημεδαπή και αποτέλεσε το ποσό της πίστωσης με REC ID ...../2013 πλην όμως δεν φέρει βέβαιη ημερομηνία κατάθεσης σε Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της ημεδαπής και δεν έχει καταβληθεί το αναλογούν ποσό χαρτοσήμου. Όμως το εν λόγω ποσό δεν υπόκειται σε τέλη χαρτοσήμου επί του δανεισμού διότι το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί. Σύμφωνα με την υπ. αρ. 433/2020 απόφαση του ΣΤΕ έγινε δεκτό ότι η κατά του άρθρου 249 του ΑΚ εικοσαετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή των τελών χαρτοσήμου και της ειδικής κοινωνικής εισφοράς αντιβαίνει στη συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας, κατ' εφαρμογή δε της αρχής αυτής αναζητείται η υπάρχουσα ήδη ανάλογη ρύθμιση, η οποία να στοιχεί προς την απαίτηση της διάταξης του άρθρου 25 παρ.1 του Συντάγματος, και έτσι πρέπει να θεωρηθεί ως εύλογη διάρκεια της εν λόγω παραγραφής, κατ' αρχήν, η πενταετία, αρχόμενη από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου στην οποία ανάγονται τα εν λόγω χρέη, και, κατά παρέκκλιση, η δεκαετία (αρχόμενη ομοίως) όταν διαπιστώνεται συμπαιγνία του φορολογούμενου και του αρμόδιου φορολογικού οργάνου ή εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία».**

**Επειδή**, η υπηρεσία μας αποδέχεται το ανωτέρω πόρισμα του ΚΕΦΟΜΕΠ και προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ως κάτωθι:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ με Ν.4512/2018	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Εισόδημα από ακίνητα	30.647,76 €	30.647,76 €	30.647,76 €
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	23.412,83 €	23.412,83 €	23.412,83 €
α) Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	-2.909,19 €	-2.909,19 €	-2.909,19 €
β) Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994	53.725,06 €	53.725,06 €	53.725,06 €



γ) Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης		50.000,00 €	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	104.876,46 €	154.876,46 €	104.876,46 €

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αρ. πρωτ. ....../29-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ....., με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014: 0,00**

**ως ο παρακάτω υπολογισμός φόρου**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολογική υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	51.151,40		101.151,40		51.151,40		0,00
Φόρος Κλίμακας	11.683,14		24.748,19		11.683,14		0,00
Μειώσεις από το φόρο	2.240,89		1.858,72		2.240,89		0,00
Πλέον: Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00		0,00		0,00		0,00
Πλέον: Συμπληρωματικός φόρος	1.819,08		1.819,08		1.819,08		0,00
Φόρος που αναλογεί	11.261,33		24.708,55		11.261,33		0,00
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	4.254,59		4.254,59		4.254,59		0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	7.006,74		20.453,96		7.006,74		0,00
Τέλη χαρτ/μου	1.636,84		1.636,84		1.636,84		0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	327,37		327,37		327,37		0,00
Πλέον: Προκαταβ. Επομ. έτους	1.939,14		1.939,14		1.939,14		0,00
<b>Σ ύ ν ο λ ο</b>	<b>10.910,09</b>		<b>24.357,31</b>		<b>10.910,09</b>		<b>0,00</b>
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	0,00		0,00		0,00		0,00
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00		0,00		0,00		0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κ.λπ.	650,00		650,00		650,00		0,00
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	5.856,55		7.856,55		5.856,55		0,00
Πλέον: Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	751,33		751,33		751,33		0,00
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							0,00
<b>Σ ύ ν ο λ ο</b>	<b>18.167,97</b>		<b>33.615,19</b>		<b>18.167,97</b>		<b>0,00</b>

Πρόστιμα άρθρου 58 N.4174/2013							0,00
			13.791,47				0,00
<b>Γενικό Σύνολο</b>	<b>18.167,97</b>		<b>47.406,66</b>		<b>18.167,97</b>		<b>0,00</b>

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ**  
**ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**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.