



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/04/2022
Αριθμός απόφασης: 1338

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. 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.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **23/12/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου επί της οδού με αριθμ....., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

-της υπ' αριθμ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014,

-της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. .

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

Επί της με **23/12/2021** και 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:

Με την υπ' αριθμ. /**2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 22.154,63 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 25.471,17 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.939,87 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **50.565,67 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /**2021** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 106.087,39 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 53.043,70 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 12.859,08 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **171.990,17 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 23/11/2021 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
.....

Συγκεκριμένα ως προς το **ιστορικό της υπόθεσης** αναφέρονται τα εξής:

Δυνάμει της υπ' αριθ. /2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

είχε διενεργηθεί έλεγχος στον προσφεύγοντα και στα πλαίσια του ελέγχου αυτού, εστάλη από την ελεγκτική αρχή στη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕΔ.) το υπ' αριθ. /2019 αίτημα για γνωστοποίηση στοιχείων δαπανών και στοιχείων για τόκους αλλοδαπής του Ν. 3312/2005. Η ΔΗΛΕΔ ενημέρωσε την ελεγκτική αρχή ότι ο προσφεύγων τηρεί στην τρεις λογαριασμούς (.....,,)

και δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν είχε ανταποκριθεί στο με αριθμ. /2019 αίτημα παροχής πληροφοριών με το οποίο του ζητήθηκε όπως προσκομίσει το σύνολο των χρηματοοικονομικών προϊόντων που τηρούσε στην αλλοδαπή, η ελεγκτική αρχή απέστειλε το με αριθμό πρωτοκόλλου /2019 έγγραφο στη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων – Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας με αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις τραπεζικές αρχές της Κύπρου, προκειμένου να λάβει γνώση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος για τη χρονική περίοδο 2013 – 2014. Ο αρχικός έλεγχος που διεξάχθηκε με την με αριθμ. /2019 εντολή ελέγχου επιφυλάχθηκε παντός νόμιμου δικαιώματος του Δημοσίου για τυχόν διαφορές που θα προκύψουν σε μελλοντικό έλεγχο και για τυχόν άλλους λογαριασμούς που έχει στην κατοχή του ο προσφεύγων. Μετά την παραλαβή του απαντητικού εγγράφου της Δ.Ο.Σ. εκδόθηκε η με αριθμ. /..... /2021 εντολή μερικού ελέγχου εισοδήματος δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος που αφορούσε αποκλειστικά τα νέα στοιχεία που περιήλθαν βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής.

Ειδικότερα η Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων – Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας απέστειλε το υπ' αριθ. /2020 έγγραφο, με το οποίο γνωστοποίησε στην φορολογική αρχή την πραγματοποίηση δύο πιστώσεων σε τραπεζικό λογαριασμό που διέθετε στην, ήτοι

ποσού 73.498,86 ευρώ προερχόμενου από την εταιρεία «.....» την 11/06/2013 και ποσού 321.476,94 ευρώ την 08/05/2014 προερχόμενου από την εταιρεία «.....».

Ο έλεγχος δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν είχε με το αίτημα παροχής πληροφοριών προσκομίσει σχετικά στοιχεία που να αιτιολογούν τις ανωτέρω πιστώσεις θεώρησε ότι υφίσταται θέμα προσαύξησης και απέστειλε το σημείωμα του άρθρου 28 του ΚΦΔ με τις σχετικές προσωρινές πράξεις. Ο προσφεύγων στην συνέχεια υπέβαλε τις αντιρρήσεις του με το με αριθμ...../2021 απαντητικό υπόμνημά του ισχυριζόμενος ότι δεν υφίσταται προσαύξηση αλλά οι ως άνω πιστώσεις αφορούν σε επιστροφή ποσών τα οποία είχε ο ίδιος καταβάλλει ως επένδυση (για την πίστωση που αφορά την εταιρεία) και ως δάνειο ((για την πίστωση που αφορά την εταιρεία)).

Προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του προσκόμισε:

Ως προς την πίστωση από την εταιρεία

-επιστολή της εταιρείας στην οποία η εν λόγω εταιρεία βεβαιώνει ότι είχε καταβληθεί από τον προσφεύγοντα το ποσό των 80.000,00 ευρώ με εντολή να ενεργήσει due diligence συγκεκριμένης εταιρείας, ωστόσο από την πλευρά της ενώ πραγματοποιήθηκαν οι αντίστοιχες εργασίες, η κωλυσιεργία της προς επένδυση εταιρείας οδήγησε στην διακοπή του ελέγχου χωρίς κάποιο αποτέλεσμα. Η χρέωση των εργασιών που πραγματοποιήθηκαν ανήλθε στο ποσό των 6.503,34 ευρώ και το υπόλοιπο επιστράφηκε στον προσφεύγοντα.

-Ισοζύγιο πληρωμών της από 01/01/2013-31/12/2013 όπου εμφανίζεται πίστωση 73.496,66 ευρώ προς τον προσφεύγοντα

-Αίτηση του προσφεύγοντος προς την εταιρεία όπου της ανέθεσε την διερεύνηση της ανωτέρω πίστωσης.

-Απάντηση της εταιρείας λογιστών η οποία βεβαιώνει το περιεχόμενο της επιστολής της ως άνω επιστολής της

Ως προς την πίστωση από την εταιρεία «.....».

-Ιδιωτικό συμφωνητικό συναφθέν στην Κύπρο με ημερομηνία την 10^η Ιανουαρίου 2011 μεταξύ του προσφεύγοντος (δανειστής) και της «.....» (δανειζόμενη) για ποσό 318.000,00 ευρώ με επιτόκιο EURIBOR 6μήνου σύν 2,20% ετησίως καταβλητέο στην Οι τόκοι θα λογίζονται ανά εξάμηνο.

-Ιδιωτικό συμφωνητικό εξόφλησης δανείου συναφθέν στην Κύπρο με ημερομηνία την 15^η Μαΐου 2014 μεταξύ του προσφεύγοντος (δανειστής) και της «.....» (δανειζόμενη) όπου αναφέρει ότι το οφειλόμενο ποσό 318.000,00 ευρώ και τόκους και έξοδα ποσού 3.476,94 επιστράφηκε την 8^η Μαΐου 2014

-Έγγραφο της της «.....» όπου προκύπτει ότι μέτοχοι είναι οι και με 2.500 μετοχές έκαστη

-Πιστοποιητικό κατοχής 2.500,00 μετοχών της από την

-Αίτηση του προσφεύγοντος προς την εταιρεία όπου της ανέθεσε την διερεύνηση της ανωτέρω πίστωσης.

-Απάντηση της εταιρείας λογιστών η οποία βεβαιώνει τα ανωτέρω.

Ωστόσο κατόπιν αξιολόγησης των ανωτέρω ο έλεγχος έκρινε από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας η αρχική καταβολή των ποσών από την πλευρά του προσφεύγοντος και επίσης αφενός ως προς την πρώτη περίπτωση της ισχυριζόμενης καταβολής λόγω επένδυσης (εταιρεία) δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η συνεργασία μεταξύ της εν λόγω εταιρείας και του προσφεύγοντος αφετέρου και στην δεύτερη περίπτωση του ισχυριζόμενου δανείου (εταιρεία) από την κίνηση του συσχετιζόμενου τραπεζικού λογαριασμού της (.....) δεν προκύπτουν οι πιστώσεις τόκων για την χρήση 2013 όπως αναφέρεται στα σχετικά συμφωνητικά αλλά ούτε και ο ίδιος ο προσφεύγων δήλωσε σχετικά ποσά τόκων στην φορολογική του δήλωση.

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προέβη στον καταλογισμό των ανωτέρω ποσών ως προσαύξηση και εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1ος Λόγος: Το δικαίωμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής για έκδοση και κοινοποίηση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) και του φορολογικού έτους 2014 έχει υποκύψει σε παραγραφή, χωρίς να καταλαμβάνεται από τις διαδοχικές νομοθετικές παρατάσεις. Η έκδοση και κοινοποίηση της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π. και της υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου πραγματοποιήθηκε μετά τη συμπλήρωση της πενταετούς παραγραφής και δεν προέκυψαν συμπληρωματικά στοιχεία ικανά να παρατείνουν το χρόνο της παραγραφής. Ως εκ τούτου, οι εν λόγω προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν ως νομικώς πλημμελείς λόγω παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου.

2ος Λόγος: Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών από την αρμόδια φορολογική αρχή, καθόσον οι δύο τραπεζικές πιστώσεις των εταιρειών «.....» και «.....», που του καταλογίζονται ως μη αιτιολογημένη προσαύξηση της περιουσίας του, προέρχονται από επιστροφή μέρους προκαταβολής και επιστροφή συναφθέντος δανείου αντίστοιχα. Περαιτέρω, η έκδοση των προσβαλλόμενων υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) και υπ' αριθ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 είναι μη νόμιμη, ελλείπει νομίμου αιτιολογίας. Η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση εις βάρος του των προσβαλλομένων οριστικών πράξεων κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, καθόσον αποδεικνύεται από τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά έγγραφα ότι δεν δύναται να στοιχειοθετηθεί αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του, δυνάμει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, αναφορικά με τις δύο κρίσιμες πιστώσεις ποσών ύψους 73.498,86 και 321.476,94 ευρώ. Επομένως, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις τυγχάνουν μη νόμιμες και ακυρωτέες ως στερούμενες νομίμου ερείσματος και, επιπρόσθετα, ελλείπει ειδικής, πλήρους, σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας.

Επειδή στο άρθρο 72 παρ.11 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.».

Επειδή στο άρθρο 68 παρ.2 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«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 ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 (Α' 258).

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.».

Επειδή στο άρθρο 84 παρ.4 του ν. 2238/1994 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) 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.».

Επειδή στο άρθρο 36 παρ.1 και 2 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

...

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,...».

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

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

Επειδή στο άρθρο 21 παρ.4 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή στο άρθρο 39 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.».

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ ΠΟΛ.1095/2011, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων ότι:

«... 3) Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. 4) Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 5) Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να

ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. ... 7) Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. 8) Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ. 9) Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις. 11) Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 12) Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος».

Επειδή με το υπ' αριθ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο του Υπ. Οικ. διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«1) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2) Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3) Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4) Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικοπέδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος.

Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. 5) Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6) Για την δικαιολόγηση προσαύξης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7) Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (πχ τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κλπ). 8) Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές -κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9) Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10) Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994».

Επειδή στην Εγκύκλιο της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1033/2013 δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«16...Δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία (π.χ. κίνηση λογ/σμών, οποιοδήποτε δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο που απέκτησε βεβαία χρονολογία πριν την ημερομηνία του εμβάσματος) γίνονται δεκτά, εφόσον από τα παραπάνω έγγραφα αποδεικνύεται ότι έχουν ληφθεί πριν την πραγματοποίηση του εμβάσματος, έστω και αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η οικεία δήλωση (δανείου).

Για το δανειοδότη, εφόσον δεν έχει δηλώσει στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος το ποσό του δανείου, συντρέχει υποχρέωση δήλωσής του με συμπληρωματική δήλωση (άρ. 17 ΚΦΕ), προκειμένου να ελεγχθεί εάν είχε τη δυνατότητα να το καλύψει, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 19 ΚΦΕ. Επισημαίνουμε ότι για την αναγνώριση των ποσών αυτών που προέρχονται από δάνεια, θα εξετάζεται πρώτα αν το δάνειο είναι πραγματικό. Εφόσον διαπιστώνεται ότι είναι εικονικό και εμφανίζεται για την καταστρατήγηση των διατάξεων περί τεκμηρίων, δεν θα λαμβάνεται υπόψη.».

Επειδή με την Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ1175/2017 δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«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.

«5.4....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.

...Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός...».

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή εν προκειμένω ως αναφέρθηκε στο ιστορικό της υπόθεσης, στον προσφεύγοντα είχε διενεργηθεί αρχικός έλεγχος. Δυνάμει της υπ' αριθ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. είχε διενεργηθεί έλεγχος στον προσφεύγοντα και στα πλαίσια του ελέγχου αυτού, εστάλη από την ελεγκτική αρχή στη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.) το υπ' αριθ. 17146/02.07.2019 αίτημα για γνωστοποίηση στοιχείων δαπανών και στοιχείων για τόκους αλλοδαπής του Ν. 3312/2005. Η ΔΗΛΕΔ ενημέρωσε την ελεγκτική αρχή ότι ο προσφεύγων τηρεί στην Τράπεζα τρεις λογαριασμούς (....., και), και δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν είχε ανταποκριθεί στο με αριθμ...../2019 αίτημα παροχής πληροφοριών με το οποίο του ζητήθηκε όπως προσκομίσει το σύνολο των χρηματοοικονομικών προϊόντων που τηρούσε στην αλλοδαπή, η ελεγκτική αρχή απέστειλε το με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 έγγραφο στη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων – Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας με αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις τραπεζικές αρχές της Κύπρου, προκειμένου να λάβει γνώση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος για τη χρονική περίοδο 2013 – 2014. Ο έλεγχος που διεξάχθηκε με την με αριθμ...../2019 εντολή ελέγχου επιφυλάχθηκε παντός νόμιμου δικαιώματος του Δημοσίου για τυχόν διαφορές που θα προκύψουν σε μελλοντικό έλεγχο και για τυχόν άλλους λογαριασμούς που έχει στην κατοχή του ο προσφεύγων. Μετά την παραλαβή του απαντητικού εγγράφου της Δ.Ο.Σ. εκδόθηκε η με αριθμ./...../2021 εντολή μερικού ελέγχου εισοδήματος δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό

κρίση έλεγχος που αφορούσε αποκλειστικά τα νέα στοιχεία που περιήλθαν βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι δεν υφίσταται συμπληρωματικό στοιχείο καθώς ο έλεγχος γνώριζε για την ύπαρξη των τραπεζικών του λογαριασμών και συνεπεία αυτού, για τα φορολογικά έτη 2013 και 2014 έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου.

Ωστόσο ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς σε γνώση του ελέγχου ήταν μεν η ύπαρξη τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος στην Κύπρο αλλά δεν είχε στην διάθεσή του τις αναλυτικές κινήσεις του οι οποίες αποδεικνύουν σαφώς αν υπάρχει εισόδημα ή όχι αλλά επισημαίνεται ότι ούτε και προσκομίσθηκαν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα εντός της πενταετίας όπως ζητήθηκε με το αίτημα παροχής πληροφοριών.

Εν προκειμένω δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν είχε ανταποκριθεί στο με αριθμ...../2019 αίτημα παροχής πληροφοριών με το οποίο του ζητήθηκε όπως προσκομίσει το σύνολο των χρηματοοικονομικών προϊόντων που τηρούσε στην αλλοδαπή, η ελεγκτική αρχή απέστειλε το με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 έγγραφο στη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων – Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας με αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις τραπεζικές αρχές της Κύπρου, προκειμένου να λάβει γνώση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος για τη χρονική περίοδο 2013 – 2014. Η Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων – Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας απέστειλε το υπ' αριθ./2020 έγγραφο, με το οποίο γνωστοποίησε στην φορολογική αρχή την κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών που διέθετε ο προσφεύγων Δυνάμει αυτού του εγγράφου εκδόθηκε με αριθμ...../...../2021 εντολή μερικού ελέγχου εισοδήματος, διενεργήθηκε ο υπό κρίσης έλεγχος και οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν εντός του 2021, ήτοι εντός του προβλεπόμενου στην περίπτωση χρόνου παραγραφής.

Κατόπιν των ανωτέρω πραγματικών δεδομένων σαφώς διαπιστώνεται ότι δεν υφίσταται θέμα παραγραφής καθώς όπως προβλέπεται τόσο από τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ.2γ και 84 παρ.4 του ν.2238/1994 όσο και από τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.2β του ν.4174/2013, ο χρόνος παραγραφής παρατείνεται σε κάθε περίπτωση και γίνεται αφενός δεκαετής για το φορολογικό έτος 2013, ενώ για το φορολογικό έτος 2014 παρατείνεται για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών, προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση.

Επειδή ο προσφεύγων πέραν του ισχυρισμού της παραγραφής ισχυρίζεται ότι δεν δύναται να στοιχειοθετηθεί αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του, καθόσον αποδεικνύεται η προέλευση των εν λόγω πιστώσεων από τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά έγγραφα και συνεπώς οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις τυγχάνουν μη νόμιμες και ακυρωτές ως στερούμενες νομίμου ερείσματος και, επιπρόσθετα, ελλείπει ειδικής, πλήρους, σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας.

Ο προσφεύγων και ενώ αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου κατά το ενδικοφανές στάδιο ωστόσο προσκομίζει τα ίδια έγγραφα που είχε προσκομίσει κατά τον έλεγχο, χωρίς όμως να προσκομίζει άλλα

έγγραφα από τα οποία να αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας, ως του ζητήθηκε και κατά τον έλεγχο, η αρχική καταβολή των ποσών αυτών από την πλευρά του.

Ειδικότερα ως προς την πίστωση ποσού 73.498,86 ευρώ προερχόμενου από την αλλοδαπή εταιρεία «.....» για την οποία ισχυρίζεται ότι είναι επιστροφή ποσού από επένδυση που δεν πραγματοποιήθηκε δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν καταρχήν την καταβολή του ποσού των 80.000 ευρώ στην εταιρεία το έτος 2012 από την πλευρά του προσφεύγοντος (τραπεζικά έγγραφα, επιταγές), και επίσης δεν προσκομίσθηκαν και στοιχεία από τα οποία να διαπιστώνεται και η επικαλούμενη συμφωνία συνεργασίας με την ως άνω εταιρεία κατά τον χρόνο της ισχυριζόμενης καταβολής.

Ομοίως και ως προς την πίστωση ποσού 321.476,94 ευρώ προερχόμενου από την αλλοδαπή εταιρεία «.....», για την οποία ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή δανείου και τόκων δεν προσκομίσθηκαν από την πλευρά του στοιχεία που να αποδεικνύουν καταρχήν την καταβολή του ποσού του δανείου στην ως άνω εταιρεία το έτος 2013 (τραπεζικά έγγραφα), ενώ επίσης δεν προσκομίσθηκαν και σχετικά τραπεζικά έγγραφα από τα οποία να διαπιστώνεται και η πίστωση των τόκων ως αναφέρεται στα προσκομισθέντα συμφωνητικά.

Κατόπιν των ανωτέρω οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/11/2021 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος του ελεγκτή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **23/12/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ** και την επικύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

-της υπ' αριθμ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014,

-της υπ' αριθμ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014,

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

Οικονομικό έτος 2014

Διαφορά φόρου εισοδήματος	22.154,63
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	2.939,87
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	25.471,17
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	50.565,67

(- ως η υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 - 31.12.2013),

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου εισοδήματος	106.087,39
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	12.859,08
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	53.043,70
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	171.990,17

(- ως η υπ' αριθ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 - 31.12.2014)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.