



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26/06/2025

Αριθμός απόφασης: 2118

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «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».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

3. Την αριθμ. 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 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά: α) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2017, β) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής,

φορολογικού έτους 2018, γ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2019, δ) της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2020, ε) της με αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2021, και στ) της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2024-31/12/2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμων άρθρου 53 ν. 5104/2024 του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

6. Τις απόψεις του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

α) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 10.422,02 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 5.211,01 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.512,53 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **18.145,56 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

β) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2018, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 41.303,85 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 20.651,93 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 10.142,43 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **72.098,21 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

γ) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2019, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 22.228,72 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 11.114,36 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 5.907,36 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **39.250,44 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

δ) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2020, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 14.544,61 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 7.272,31 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **21.816,92 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν.5104/2024.

ε) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2021, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 8.179,33 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ ποσού 4.089,67 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **12.269,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 54 του ν. 5104/2024.

στ) Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικής περιόδου 01/01/2024-31/12/2024, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **100,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ), λόγω μη ανταπόκρισης στο με αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ έγγραφο αίτημα της φορολογικής διοίκησης, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 14 παρ. 1 και 23 παρ. 1 και 2 του ΚΦΔ.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από οικείων εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και προστίμων άρθρου 53 ν. 5104/2024 του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ως άνω ελεγκτικού κέντρου. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Δ.ΦΟ.Σ. έγγραφο της Δ/ΝΣΗΣ ΔΙΕΘΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ - ΤΜΗΜΑ Β' ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ, το οποίο εστάλη σε απάντηση του με αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ αιτήματος ανταλλαγής πληροφοριών του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής μας προς τις Φορολογικές Αρχές της Αυστραλίας μέσω της προαναφερθείσας Δ/ΝΣΗΣ, (στα πλαίσια της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου). Με βάση τα ανωτέρω εκδόθηκε η υπ' αριθμ. εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τον έλεγχο των διαλαμβανομένων στην ως άνω απάντηση - έγγραφο των φορολογικών αρχών της Αυστραλίας.

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, κατόπιν των πληροφοριών που γνωστοποιήθηκαν στην ελληνική φορολογική διοίκηση από τις φορολογικές αρχές της Αυστραλίας με το προαναφερθέν έγγραφο της Δ/ΝΣΗΣ ΔΙΕΘΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ ΤΜΗΜΑ Β', διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς της αλλοδαπής, όπως παρουσιάζονται αναλυτικά στις σελίδες 11 έως 25 της έκθεσης, και εστάλη στον προσφεύγοντα η με αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ πρόσκληση προκειμένου να τις αιτιολογήσει. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε εντός της ταχθείσα προθεσμίας και ως εκ τούτου εκδόθηκε το με αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2017-2021. Στη συνέχεια, ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω ΣΔΕ υπέβαλε τα με αριθμ. πρωτ. 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και 2ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ έγγραφα υπομνήματα. Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του τους ισχυρισμούς που πρόβαλε ο προσφεύγων με τα εν λόγω υπομνήματα και τα στοιχεία που προσκόμισε, διαπίστωσε για τις φορολογικές περιόδους 1/1/2017-31/12/2017, 1/1/2018-31/12/2018, 1/1/2019-31/12/2019 1/1/2020-31/12/2020 και 1/1/2021-31/12/2021 τις παρακάτω διαφορές:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 (01/01/2017-31/12/2017)		
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	2.786,33	34.368,22
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018 (01/01/ 2018-31/12/2018)		
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ	ΒΑΣΕΙ

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	2.672,43	127.835,62
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 (01/01/2019-31/12/2019)		
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	30.090,00	97.449,76
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020 (01/01/2020-31/12/2020)		
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	12.106,71	56.181,27
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021 (01/01/2021-31/12/2021)		
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	0,00	21.696,41

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου, ο Προϊστάμενος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής προέβη στην έκδοση των υπ' αριθμ. προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξεων επιβολής προστίμου για τα φορολογικά έτη 2017-2021, καθώς και της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ φορολογικής περιόδου 01/01/2024-31/12/2024.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, και την επιστροφή, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης, κάθε ποσού, το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει, εκουσίως ή αναγκαστικώς, στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει αυτών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων όσον αφορά τα φορολογικά έτη 2017-2018.
- Εσφαλμένη επιβολή προστίμων, καθώς επιβάλλονται πρόστιμα κατ' άρθρο 58 του ν.4987/2022 σε χρόνο, στον οποίο δεν ισχύει πλέον ο ως άνω νόμος, αλλά ο ν. 5104/2024.
- Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «προσαυξήσεως περιουσίας» τραπεζικών πιστώσεων, οι οποίες πλήρως αιτιολογήθηκαν και συγκεκριμένα στην υπό κρίση περίπτωση παρανόμως, αβασίμως και εσφαλμένως φέρονται ως «προσαύξηση περιουσίας» περιπτώσεις πιστώσεων που αφορούν είσπραξη μισθωμάτων, επιστροφή δανείου και μεταφορά από ημεδαπό λογαριασμό.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 5104/2024:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία

(βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ίσχυε για τα επίμαχα φορολογικά έτη 2017 και 2018:

«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, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, στο πλαίσιο της προγενέστερης με αριθμ. εντολής ελέγχου, το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εντός του χρόνου της πενταετούς παραγραφής για το πρώτο ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2017 απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις φορολογικές αρχές της Αυστραλίας μέσω της Δ/ΝΣΗΣ ΔΙΕΘΝΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ - ΤΜΗΜΑ Β' ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ. Στη συνέχεια, με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Δ.ΦΟ.Σ. Β έγγραφο της ως άνω Διεύθυνσης γνωστοποιήθηκε στο 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η απάντηση των φορολογικών αρχών της Αυστραλίας, στην οποία αναφέρονται οι τραπεζικοί λογαριασμοί στην αλλοδαπή που τηρούσε ο προσφεύγων κατά την ελεγχόμενη περίοδο και καταγράφονται στις σελίδες 10-11 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, με επισυναπτόμενες τραπεζικές καταστάσεις για τρεις από τους λογαριασμούς αυτούς. Από τον έλεγχο των διαλαμβανομένων στην ως άνω απάντηση - έγγραφο των φορολογικών αρχών της Αυστραλίας, ήτοι από την επεξεργασία των κινήσεων των εν λόγω λογαριασμών, διαπιστώθηκε η ύπαρξη των πρωτογενών καταθέσεων που παρουσιάζονται αναλυτικά στις σελίδες 11 έως 25 της έκθεσης ελέγχου, τις οποίες κλήθηκε ο προσφεύγων να αιτιολογήσει με τη με αριθμ. πρωτ. 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ πρόσκληση, και μέρος των οποίων τελικά του καταλογίστηκε με τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 36 παρ. 2 εδ. β' του ΚΦΔ, εάν έχουν ζητηθεί πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, το χρονικό διάστημα εντός του οποίου η φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση καταλογιστικής πράξης παρατείνεται κατά ένα έτος από την παραλαβή των ζητούμενων πληροφοριών. Εν προκειμένω, κατόπιν του αιτήματος της φορολογικής αρχής, οι ζητούμενες πληροφορίες παρελήφθησαν με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Δ.ΦΟ.Σ. έγγραφο, και ως εκ τούτου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 2 εδ. β' του ΚΦΔ, η παραγραφή του Δημοσίου για την έκδοση καταλογιστικών

πράξεων για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018 παρατάθηκαν κατά ένα έτος από την παραλαβή τους, ήτοι μέχρι 01/03/2025. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής εκδόθηκαν στιςκαι κοινοποιήθηκαν νομίμως, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ, στον προσφεύγοντα στις, ο ισχυρισμός του περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους και πρόστιμα για τα φορολογικά έτη 2017-2018 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το 2^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται έλλειψη νόμιμης βάσης των επιβληθέντων προστίμων, καθώς με τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις φόρου εισοδήματος επιβάλλονται πρόστιμα κατ' άρθρο 58 του ν. 4987/2022 σε χρόνο, στον οποίο δεν ισχύει πλέον ο ως άνω νόμος, αλλά ο ν.5104/2024. Ο εν λόγω ισχυρισμός αβασίμως προβάλλεται, καθώς στις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2017-2021 αναγράφεται ρητά ότι αυτές εκδίδονται σύμφωνα με το άρθρο 85 του ΚΦΔ (ν. 5104/2024), στο οποίο άρθρο ορίζεται: **«Παραπομπές στον ν.4987/2022 (Α' 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β' του παρόντος.»**. Εν προκειμένω, τα πρόστιμα φόρου που καταλογίζονται με τις ανωτέρω πράξεις αφορούν τα πρόστιμα φόρου του άρθρου 54 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (58 παρ. 1 προηγούμενου ΚΦΔ).

Ως προς τον 3^ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«4. 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 στην παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή στο άρθρο 39 του ΚΦΔ 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 στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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 παράγραφο 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 οικόπεδα, 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.

.....»

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ. 1175/2017, μεταξύ άλλων, ορίζεται:

«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.

.....
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 προερχόμενη ή σχετιζόμενη 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.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. 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 77 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) σχετικά με το βάρος της απόδειξης 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, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος στην αλλοδαπή προέκυψαν για τα φορολογικά έτη 2017-2021 πρωτογενείς πιστώσεις, για τις οποίες

δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους και ως εκ τούτου κρίθηκε ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας που φορολογείται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα,

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ΚΦΕ, καθώς ο προσφεύγων ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας όφειλε να δηλώσει το παγκόσμιο εισόδημά του.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται παράνομα και εσφαλμένα χαρακτηρίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας τραπεζικές πιστώσεις που αιτιολογήθηκαν πλήρως και ειδικότερα αναφέρει τις παρακάτω περιπτώσεις πιστώσεων:

A. Πιστώσεις που αφορούν είσπραξη μισθωμάτων

Οι πιστώσεις που περιλαμβάνονται στον πίνακα των σελίδων 12 έως 14 της ενδικοφανούς προσφυγής, συνολικού ποσού 54.910,25 AUD, αφορούν είσπραξη μισθωμάτων, νομίμως δηλωμένων και φορολογημένων στην Αυστραλία. Πιο συγκεκριμένα, είναι ιδιοκτήτης ενός ακινήτου επί της, στην Αυστραλία, το οποίο εκμισθώνει στον υιό του,, και εξ αυτής της αιτίας έλαβε τα εν λόγω ποσά με αιτιολογία Προς επίρρωση των ανωτέρω, προσκόμισε ενώπιον του ελέγχου τις φορολογικές δηλώσεις των ετών 2019, 2020, 2021 και 2022, τις οποίες υπέβαλε στην Αυστραλία, όπου και έχουν περιληφθεί τα ανωτέρω εισοδήματα.

B. Πιστώσεις που αφορούν επιστροφή δανείου

Οι πιστώσεις που περιλαμβάνονται στον πίνακα των σελίδων 15 έως 21 της ενδικοφανούς προσφυγής, συνολικού ποσού 20.500,00 AUD, αφορούν επιστροφή δανείου από τον έτερο υιό του, Το πραγματικό γεγονός του δανείου αποδεικνύεται από τις περιοδικές, τακτικές και ισόποσες καταβολές, αλλά και από την αιτιολογία εκάστης συναλλαγής. Η δε χορήγηση του δανείου, στις 19-01-2015, 20-01-2015, 21-01-2015 και 22-01-2015, αποδεικνύεται από την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού στην Τράπεζα που προσκομίζει, ενώ, σε κάθε περίπτωση, αφ' ης στιγμής προέρχονται από τον προαναφερθέντα υιό του, τα εν λόγω ποσά, ως έχοντα γνωστή προέλευση, επ' ουδενί δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως «προσαύξηση περιουσίας».

Γ. Πίστωση που αφορά μεταφορά από ημεδαπό λογαριασμό

Η πίστωση ποσού 7.582,12 AUD στις 23/07/2021 αποτελεί μεταφορά με χρέωση του λογαριασμού με αριθμό της Τράπεζας, με δικαιούχο τον ίδιο, στις 22/07/2021. Όπως προκύπτει από τον μαγνητικό δίσκο (CD) με τις αναλυτικές κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του που παρέλαβε από τον έλεγχο, στις 22/07/2021 ο λογαριασμός με αριθμό της Τράπεζας χρεώθηκε με το ποσό των 4.990,00 ευρώ. Στην αναλυτική κίνηση του λογαριασμού με αριθμό το ποσό που πιστώνεται, ύψους 7.582,12 AUD, αντιστοιχεί σε 4.962,00 ευρώ με ισοτιμία 0,6534. Στο ποσό των 4.962,00 ευρώ έχει αφαιρεθεί το κόστος μετατροπής συναλλάγματος, το οποίο είθισται να ανέρχεται 0,5% περίπου. Επομένως, αν από το ποσό των 4.990,00 ευρώ αφαιρεθεί το 0,5%, τότε αυτό ισούται με 4.965,05 ευρώ και, συνακόλουθα, η συναλλαγή ταυτοποιείται. Τέλος, η παρεμβολή της Bank, την οποία επικαλείται ο έλεγχος, έχει προφανώς την έννοια της ανταποκρίτριας τράπεζας για την αποστολή του εμβάσματος.

Επειδή, σε σχέση με τους ως άνω ισχυρισμούς διαπιστώνονται τα παρακάτω:

A. Πιστώσεις που αφορούν είσπραξη μισθωμάτων

Ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, όφειλε να δηλώσει το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει τόσο στην ημεδαπή όσο και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος για τα ελεγχόμενα

φορολογικά έτη δε δηλώθηκαν εισοδήματα από ακίνητη περιουσία στο εξωτερικό. Περαιτέρω, δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία - δικαιολογητικά από τα οποία να αποδεικνύεται αφενός η ύπαρξη ακινήτου στην Αυστραλία, αφετέρου η εκμίσθωσή του στο εξωτερικό, όπως τίτλοι ιδιοκτησίας του ακινήτου, μισθωτήρια συμβόλαια κτλ. Οι επικαλούμενες φορολογικές δηλώσεις του προσφεύγοντος στην Αυστραλία, οι οποίες προσκομίσθηκαν και ενώπιον του ελέγχου σε απάντηση του με αριθμ. σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, όπως αναφέρεται στην από έκθεση απόψεων, περιέχουν τόσο οικονομικούς όσο και τεχνικούς όρους στην αγγλική γλώσσα χωρίς να προσκομίζεται η επίσημη μετάφρασή τους, δε φέρουν καμία επίσημη θεώρηση, καμία σφραγίδα ακριβούς αντιγράφου ούτε κάποιο χαρακτηριστικό γνώρισμα για το κύρος τους, αλλά αποτελούν απλές αθεώρητες φωτοτυπίες. Επιπρόσθετα, οι εν λόγω φορολογικές δηλώσεις περιλαμβάνουν συνολικά ποσά εισοδημάτων από εκμίσθωση ακινήτου που αφορούν τις περιόδους από 01/07 ενός έτους έως 30/06 του επόμενου έτους, ήτοι δεν ταυτίζονται με το φορολογικό έτος, το οποίο σύμφωνα με το άρθρο 8 του ΚΦΕ ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος, ενώ σε κάθε περίπτωση τα ποσά που αναγράφονται στις εν λόγω δηλώσεις δεν μπορούν να ταυτιστούν με το σύνολο των καταθέσεων που αντιστοιχούν στις αντίστοιχες χρονικές περιόδους. Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος σχετικά με τις εν λόγω πιστώσεις συνολικού ποσού 54.910,25 AUD, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Β. Πιστώσεις που αφορούν επιστροφή δανείου

Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό του, ήτοι έγγραφο βέβαιης χρονολογίας περί σύναψης δανείου και σχετικά τραπεζικά παραστατικά. Με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι η χορήγηση του δανείου έλαβε χώρα στις χρεώσεις του λογαριασμού του στις 19/01/2015, 20/01/2015, 21/01/2015 και 22/01/2015 ποσού 10.000 AUD εκάστης, προσκομίζοντας ως αποδεικτικό στοιχείο αντίγραφο της αναλυτικής κίνησης του με αριθμ. λογαριασμού του στην τράπεζα Ωστόσο, από το ανωτέρω προσκομισθέν στοιχείο δεν αποδεικνύεται η αρχική χορήγηση του δανείου, καθώς δεν προσκομίζονται αντίγραφα των τραπεζικών *extraît* του λογαριασμού του αντισυμβαλλόμενου προσώπου (δανειολήπτη) που έλαβε το ποσό των εξεταζόμενων πιστώσεων, ούτε τραπεζικά παραστατικά από τα οποία να προκύπτει η καταβολή/κατάθεση του χορηγηθέντος ποσού σε λογαριασμό του δανειολήπτη και το ονοματεπώνυμο του αντισυμβαλλόμενου καταθέτη, καθώς μόνο το γεγονός ότι αιτιολογίας της συναλλαγής δεν αποδεικνύει ότι τα εν λόγω ποσά χορηγήθηκαν στον ως δάνειο. Περαιτέρω το επίμαχο ποσό δεν έχει συμπεριληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος κατά το φορολογικό έτος 2015 που ισχυρίζεται ότι χορήγησε το δάνειο, ως τεκμήριο κατ' άρθρο 33 περ. δ' του ν. 4172/2013. Με βάση τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν αποδεικνύεται και συνεπώς δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός.

Γ. Πίστωση που αφορά μεταφορά από ημεδαπό λογαριασμό

Όπως αναφέρεται στην από έκθεση απόψεων του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη το παραστατικό της τράπεζας, το οποίο προσκομίστηκε με την ενδικοφανή προσφυγή, στο οποίο αναφέρεται ως χώρα παραλήπτριας τράπεζας η Αυστραλία, επικοινωνήσε τηλεφωνικά με την Δ/ση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της εν λόγω τράπεζας (και ειδικότερα με τον υπεύθυνο κ.), η οποία επιβεβαίωσε ότι πράγματι η Αυστραλία είναι η χώρα της παραλήπτριας τράπεζας και ότι η Bank «λειτουργήσει» ως ανταποκρίτρια τράπεζα, γεγονός που ουδόλως είχε επισημανθεί στο με το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο της τράπεζας, οδηγώντας έτσι τον έλεγχο σε λανθασμένο συμπέρασμα. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η

πίστωση ποσού 7.582,12 AUD στις 23/07/2021 αποτελεί μεταφορά από το λογαριασμό με αριθμό της Τράπεζας, με δικαιούχο τον ίδιο, γίνεται αποδεκτός με την παρούσα απόφαση και ποσό 4.802,46 ευρώ (7.582,12 AUD / 1,5788 μέση ισοτιμία έτους 2021) αφαιρείται από το καταλογισθέν ως φορολογητέο εισόδημα.

Επειδή σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, οι διαφορές στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2017 έως 2021 διαμορφώνονται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017 (01/01/2017-31/12/2017)			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	2.786,33	34.368,22	34.368,22
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018 (01/01/ 2018-31/12/2018)			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	2.672,43	127.835,62	127.835,62
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019 (01/01/2019-31/12/2019)			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	30.090,00	97.449,76	97.449,76
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020 (01/01/2020-31/12/2020)			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	12.106,71	56.181,27	56.181,27
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021 (01/01/2021-31/12/2021)			
ΠΗΓΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (προσαύξηση περιουσίας - άρθρο 21 παρ. 4 ν. 4172/2013)	0,00	21.696,41	16.893,95

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσβάλλει την με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, χωρίς ωστόσο να προβάλλει κάποιον ειδικό ισχυρισμό για αυτή, παρά αορίστως ζητάει την επανεξέτασή της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και συγκεκριμένα:

α) την επικύρωση των με αριθμ. προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικών ετών 2017, 2018, 2019 και 2020, και της πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής φορολογικού έτους 2024, και

β) την τροποποίηση της με αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής, φορολογικού έτους 2021, ως κάτωθι:

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

Α) Φορολογικό έτος 2017

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	43.010,28	74.592,17	74.592,17	31.581,89
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	8.954,33	19.376,35	19.376,35	10.422,02
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		84,00	84,00	84,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		16,80	16,80	16,80	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ			5.211,01	5.211,01	5.211,01
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		1.477,33	3.989,86	3.989,86	2.512,53
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		10.532,46	28.678,02	28.678,02	18.145,56

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Αττικής)

Β) Φορολογικό έτος 2018

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	18.569,85	143.733,04	143.733,04	125.163,19
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	2.281,00	43.584,85	43.584,85	41.303,85

Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	84,00	84,00	84,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	16,80	16,80	16,80	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ		20.651,93	20.651,93	20.651,93
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	144,54	10.286,97	10.286,97	10.142,43
Τέλος επιτηδεύματος				
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης				
Διαφορά συμψηφισμού				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή				
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	2.526,34	74.624,55	74.624,55	72.098,21

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

Γ) Φορολογικό έτος 2019

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου	54.665,71	122.025,47	122.025,47	67.359,76
	της συζύγου				
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	13.220,57	35.449,29	35.449,29	22.228,72
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		84,00	84,00	84,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		16,80	16,80	16,80	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ			11.114,36	11.114,36	11.114,36
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		2.425,93	8.333,29	8.333,29	5.907,36
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		15.747,30	54.997,74	54.997,74	39.250,44

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

Δ) Φορολογικό έτος 2020

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ	του υπόχρεου	23.767,87	67.842,43	67.842,43	44.074,56

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	της συζύγου				
	Πιστωτικό ποσό				
ΦΟΡΟΣ	Χρεωστικό ποσό	4.383,00	18.927,61	18.927,61	14.544,61
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		84,00	84,00	84,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		16,80	16,80	16,80	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ			7.272,31	7.272,31	7.272,31
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης					
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		4.483,80	26.300,72	26.300,72	21.816,92

(ως η υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

Ε) Φορολογικό έτος 2021

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
		(1)		(2)	(2)-(1)
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	του υπόχρεου της συζύγου	17.373,46	39.069,87	34.267,41	16.893,95
	Πιστωτικό ποσό				
ΦΟΡΟΣ	Χρεωστικό ποσό	1.531,28	9.710,61	8.125,80	6.594,52
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		84,00	84,00	84,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		16,80	16,80	16,80	
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ			4.089,67	3.297,26	3.297,26
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης					
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		1.632,08	13.901,08	11.523,86	9.891,78

(τροποποίηση της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

ΣΤ) Φορολογικό έτος 2024

Πρόστιμο άρθρου 53 παρ. 1 ν. 5104/2024: 100,00 ευρώ

(ως η υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.