



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

03/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

**1072**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604526  
E-mail : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
  - 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
  - δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ Τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., αριθ. ...., κατά α) της με αριθ. .... /28-11-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 και β) της με αριθ. .... /28-11-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Την από 09-01-2022 έκθεση απόψεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αριθ. .... /28-11-2022 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους 2016 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ποσού 284,44 €, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 189,63 €, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 474,07 €.

β) Με τη με αριθ. .... /28-11-2022 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής προστίμου, του φορολογικού έτους 2017 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, διαφορά φόρου ποσού 56.259,33 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του ΚΦΔ, ποσού 28.129,67 € πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 17.140,90 €, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 101.529,90 €.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 28-11-2022 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2016-2017, η οποία συντάχθηκε δυνάμει της υπ' αριθ. .... /1/1119/24-03-2022 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Δυνάμει της ως άνω εντολής, ο έλεγχος αιτήθηκε την άρση του τραπεζικού απορρήτου για τον προσφεύγοντα, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2016 έως και 31-12-2017, προκειμένου να εξετάσει τις καταθέσεις χρηματικών ποσών με οποιονδήποτε τρόπο αυτές διενεργήθηκαν, σε όλους τους λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος. Στο πλαίσιο του διενεργηθέντος ελέγχου εστάλη στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ. .... /23-11-2021 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Παράλληλα εστάλη το με αρ. πρωτ. .... /08-04-2022 έγγραφο αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 (παρ. 1) του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με το υπ' αριθ. .... /04-05-2022 υπόμνημά του, προσκόμισε αναλυτικές κινήσεις (extraits) του υπ' αριθ. IBAN ..... λογαριασμού που τηρεί στο ελβετικό πιστωτικό ίδρυμα ..... και του υπ' αριθ. IBAN ..... λογαριασμού που τηρεί στην .....

Από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων, διαπιστώθηκαν δύο πιστώσεις ύψους 169.711,02 € και 20.352,20 € στον λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στο πιστωτικό ίδρυμα ..... εκ των οποίων η δεύτερη αιτιολογήθηκε από τον προσφεύγοντα και δεν καταλογίστηκε διαφορά από τον έλεγχο. Η πρώτη πίστωση ποσού 169.711,02 € η οποία πραγματοποιήθηκε στις 15-03-2017, προέρχεται από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «.....» η οποία είχε έδρα στο ..... Σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα στο απαντητικό υπόμνημά του, ο ίδιος ήταν ο πραγματικός δικαιούχος (beneficial owner) της εταιρείας «.....», η οποία αγόρασε το έτος 2015 ένα σκάφος αναψυχής έναντι συνολικού ποσού 196.800,00 € και το πούλησε το έτος 2017 στην εταιρεία

«.....» έναντι 160.000,00 €. Το έμβασμα έγινε λόγω κλεισίματος του λογαριασμού της εταιρείας «.....»

Ο έλεγχος, προκειμένου να διαπιστώσει την δραστηριότητα της εταιρείας «.....» και ενδεχόμενο εισόδημα του προσφεύγοντα από την εν λόγω εταιρεία, απέστειλε μέσω της Διεύθυνσης Οικονομικών Σχέσεων, το υπ' αριθ. ....../20-06-2022 Αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις Φορολογικές Αρχές της Αγγλίας. Με το με αριθ. πρωτ. ....ΕΞ 2022 ΕΜΠ (αρ. πρ. ΚΕΦΟΜΕΠ ...../03-10-2022) έγγραφο, η ΔΟΣ επιβεβαίωσε την διεύθυνση της εταιρείας «.....» και ενημέρωσε τον έλεγχο σχετικά με την μη υποβολή φορολογικών δηλώσεων καθώς και ότι η ως άνω εταιρεία παρέμεινε αδρανής από την ημερομηνία της σύστασής της (22-01-2016). Επιπλέον, στο ως άνω έγγραφο επισυνάπτονται τα έγγραφα σύστασης της εταιρείας «.....» που υποβλήθηκαν στο Εμπορικό Μητρώο (Companies House) τα οποία ήταν ίδια με αυτά που υπέβαλε ο προσφεύγων. Στα εν λόγω έγγραφα σύστασης, ο προσφεύγων αναφέρεται ως ..... (.....) και όχι ως μέτοχος (share holder), ενώ ως μέτοχος αναφέρεται: «.....» Στο έγγραφο της ΔΟΣ αναφέρεται επίσης ότι η εταιρεία «.....» που αγόρασε το σκάφος στις 21/02/2017 δεν βρέθηκε να έχει κάποια σχέση με τον προσφεύγοντα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος καταλόγισε, για το φορολογικό έτος 2017, το ποσό των 169.711,02 €, το οποίο μεταφέρθηκε από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «.....» στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα, ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Επιπλέον, από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων, διαπιστώθηκαν, κατά το έτος 2016, δύο πιστώσεις ύψους 15.500,00 € και 5.000,00 € τα οποία αφορούν επιστροφή χρημάτων από την εταιρεία «..... Α.Ε.» λόγω χρηματικής διευκόλυνσης που παρείχε ο προσφεύγων κατά το έτος 2014 τις οποίες ο έλεγχος χαρακτήρισε ως δάνειο και υπολόγισε τεκμαρτούς τόκους επ' αυτών.

Εν συνεχεία, συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθ. πρωτ. ....../24-10-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ. 1 του ΚΦΔ μαζί με το με αριθ. ....../4242188 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Ε. φορολογικού έτους 2016 και το με αριθ. ....../4242189 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φ.Ε. φορολογικού έτους 2017. Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. ....../21-11-2022 απαντητικό υπόμνημα, ωστόσο ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς του ισχυρισμούς του και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, άλλως την τροποποίηση καθώς και την έντοκη επιστροφή των τυχών καταβληθέντων ποσών, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Δεν συντρέχουν στην περίπτωση του, οι προϋποθέσεις εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 περί προσαύξησης περιουσίας για την πίστωση του ποσού των 169.711,02 €, καθώς προκύπτει τόσο η πηγή της, όσο και η αιτία και η φύση της σχετιζόμενης με αυτή συναλλαγής, ενώ σε κάθε περίπτωση ακόμη και αν θεωρηθεί προσαύξηση περιουσίας, το ποσό αυτό έχει υπολογισθεί εσφαλμένα από την φορολογική αρχή. Στις 28-05-2014, ο ίδιος μετέφερε από λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα ..... σε λογαριασμό της εταιρείας ....., το ποσό των 10.000,00 € και εν συνεχεία την 21-10-2014 το ποσό των 100.000,00 €, προκειμένου να αγοράσει σκάφος. Για λόγους νομικής προστασίας του ίδιου σε περίπτωση πρόκλησης ατυχήματος ή περιβαλλοντικής ζημιάς, στις

22-01-2015 ίδρυσε την αγγλική εταιρεία με την επωνυμία «.....» στην οποία ήταν ο μόνος διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος, αλλά τυπικά στην εταιρεία αυτή, εμφανιζόταν ως ..... (εμφαινόμενος μέτοχος) η εταιρεία με την επωνυμία «.....» με έδρα στις ΗΠΑ. Ως εκ τούτου, η εταιρεία ..... εξέδωσε το με αριθ. ....../03-03-2015 τιμολόγιο πώλησης του σκάφους στην εταιρεία «.....». Εν συνεχεία, κατά το έτος 2016, λόγω προβλημάτων του σκάφους, ο ίδιος προχώρησε σε πώληση αυτού στην εταιρεία «.....» έναντι τιμήματος 160.000,00 €, το οποίο κατεβλήθη κατά το έτος 2017 σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «.....» στην τράπεζα ..... Ltd.. Η εταιρεία «.....», που καθ' όλη τη διάρκεια της λειτουργίας της παρέμενε αδρανής, καθώς δεν είχε κανένα έσοδο και γι' αυτό δεν υπέβαλε και φορολογικές δηλώσεις, δεν είχε πλέον λόγο ύπαρξης και ο ίδιος, στις 09-03-2017 έδωσε εντολή να κλείσει ο λογαριασμός της εταιρείας στην ..... και το υπόλοιπο του λογαριασμού, ήτοι το ποσό 169.711,02 € να μεταφερθεί στον προσωπικό του λογαριασμό στην ίδια τράπεζα. Ο ίδιος είναι ο πραγματικός μέτοχος/ δικαιούχος της εταιρείας «.....», όπως αποδεικνύεται και από το προσκομισθέν declaration of trust (εμπιστευματική δήλωση θεματοφύλακα) της «

- .....» προς τον ίδιο. Επιπλέον, προσκομίζει την από 20-12-2022 επιστολή/ βεβαίωση της τράπεζας ..... σχετικά με το πρόσωπο του πραγματικού δικαιούχου του τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί η εταιρεία «.....». Επομένως, η μεταφορά του ποσού των 169.711,02 € από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «.....», στον προσωπικό του λογαριασμό, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας αγνώστου αιτίας καθώς πρόκειται για προϊόν εκκαθάρισης της ως άνω εταιρείας, της οποίας ήταν ο ιδιοκτήτης/ πραγματικός δικαιούχος. Ακόμη και αν τίθεται ζήτημα προσαύξησης περιουσίας, το ποσό αυτής έχει υπολογισθεί εσφαλμένα, καθώς η όποια ωφέλειά του ανέρχεται στη διαφορά μεταξύ του ποσού που κατέβαλε κατά την αγορά του σκάφους (110.000,00 €) και του ποσού που μεταφέρθηκε κατά το κλείσιμο του λογαριασμού της εταιρείας «.....» (169.711,02 €). Επομένως, η επέλθουσα προσαύξηση περιουσίας ανέρχεται στο ποσό των 59.711,02 €.

- Επί του εσφαλμένα προσδιορισθέντος φορολογητέου εισοδήματός του, το οποίο θεωρήθηκε ότι συνιστά προσαύξηση περιουσίας, επιβλήθηκε φόρος με βάση την διάταξη του άρθρου 29 παρ. 4 του ν. 4172/2013 (συντελεστής φορολόγησης εισοδήματος που προέρχεται από προσαύξηση περιουσίας), αντί της διάταξης του άρθρου 40 παρ. 1 του ν. 4172/2013 (συντελεστής φορολόγησης μερισμάτων). Κατά το μέρος που το ποσό του εμβάσματος των 169.711,02 € συνιστά απόδοση/ επιστροφή του ποσού των 110.000,00 € το οποίο κατέβαλε για λογαριασμό της «.....» στην ..... , δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, αλλά επιστροφή της χρηματικής διευκόλυνσης που είχε κάνει προς την εταιρεία του. Επιπλέον, το ποσό των 59.711,02 €, το οποίο δεν συνιστά επιστροφή χρηματικής διευκόλυνσης, θεωρείται διανομή κέρδους και αντιμετωπίζεται ως μέρισμα, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1059/2015 και επομένως, υπάγεται σε φόρο με τον συντελεστή φορολόγησης μερισμάτων.

- Ο προσδιορισμός τεκμαρτών τόκων επί ποσού άτοκης χρηματικής διευκόλυνσης που παρείχε σε νομικό πρόσωπο το 2014 είναι παράνομος και αντίθετος στην αρχή της νομιμότητας του φόρου. Συγκεκριμένα, κατά το έτος 2014 ο ίδιος πραγματοποίησε χρηματική διευκόλυνση προς την εταιρεία «..... ΑΕ», μέρος της οποίας του επεστράφη το έτος 2016, μέσω των δύο πιστώσεων ποσού 15.500,00 € και 5.000,00 €. Ο καταλογισμός φόρου στερείται νόμιμου ερείσματος καθώς δεν υφίσταται διάταξη φορολογίας εισοδήματος

που να ορίζει ότι η χρηματική διευκόλυνση (ανεξαρτήτως αν συνιστά δάνειο) προς πρόσωπο, το οποίο δεν είναι συνδεδεμένο, ούτε συγγενικό με αυτόν που την χορηγεί και ούτε συνδέονται με εργασιακή ή μετοχική ή άλλη σχέση, λογίζεται έντοκη και μάλιστα με βάση το «μέσο σταθμισμένο επιτόκιο για επιχειρήσεις χωρίς καθορισμένη διάρκεια», ενώ η ρύθμιση του άρθρου 25 παρ. 3 του ν. 2238/1994 έπαψε να ισχύει από την έναρξη εφαρμογής του ν. 4172/2013.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι:

*«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** στο άρθρο 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

*«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**, με την ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής:

*«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 προσαύξησης της.*

*5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 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 τη δικαιολόγηση προσαύξησης 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 (π.χ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά [...]

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.»

**Επειδή** περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής:

«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 [...].

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία

προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

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.

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**, εν προκειμένω, δυνάμει της υπ' αριθ. ....../1/1119/24-03-2022 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ζητήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου για τον προσφεύγοντα, για το χρονικό διάστημα από 01-01-2016 έως και 31-12-2017, προκειμένου να εξεταστούν οι καταθέσεις χρηματικών ποσών με οποιονδήποτε τρόπο αυτές διενεργήθηκαν, σε όλους τους λογαριασμούς στους οποίους ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος.

**Επειδή**, από τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκε η από 15-03-2017 πίστωση ύψους 169.711,02 € στον με αριθ. IBAN CH ..... λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στο ελβετικό πιστωτικό ίδρυμα ..... από τον με αριθ. IBAN ..... τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «.....» στο ίδιο πιστωτικό ίδρυμα για την οποία ζητήθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις.

**Επειδή**, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, ο ίδιος προέβη στην αγορά σκάφους αναψυχής συνολικής αξίας 196.800,00 € από την εταιρεία «.....». Την 28-05-2014 μετέφερε από λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα Eurobank σε λογαριασμό της εταιρείας .....I, το ποσό των 10.000,00 € και εν συνεχεία την 21-10-2014 το ποσό των 100.000,00 €, με την προϋπόθεση ότι η αποπληρωμή του συμφωνηθέντος ποσού θα γινόταν μετά την επιτυχή ολοκλήρωση των σχετικών δοκιμών. Για λόγους νομικής προστασίας του ίδιου σε περίπτωση πρόκλησης ατυχήματος ή περιβαλλοντικής ζημιάς, στις 22-01-2015 ίδρυσε την αγγλική εταιρεία με την επωνυμία «.....» στο όνομα της οποίας ζητήθηκε να γίνει και η έκδοση του τιμολογίου αγοράς. Λόγω προβλημάτων του σκάφους, ο ίδιος προχώρησε σε πώληση αυτού στην εταιρεία «.....» έναντι τιμήματος 160.000,00 €, το οποίο κατεβλήθη κατά το έτος 2017 σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας «.....». Εν συνεχεία, η εταιρεία «.....», δεν είχε πλέον λόγο ύπαρξης καθώς καθ' όλη τη διάρκεια της λειτουργίας της παρέμενε αδρανής και δεν είχε κανένα έσοδο από την άσκηση της καταστατικής της δραστηριότητας, και ο ίδιος, στις 09-03-2017 έδωσε εντολή να κλείσει ο λογαριασμός της εταιρείας στην ..... και το υπόλοιπο του λογαριασμού, ήτοι το ποσό 169.711,02 € (160.000,00 € από την πώληση του σκάφους και 9.711,02 € που προϋπήρχαν) να μεταφερθεί στον προσωπικό του λογαριασμό στην ίδια τράπεζα.

**Επειδή**, ο έλεγχος απέστειλε μέσω της Διεύθυνσης Οικονομικών Σχέσεων, το υπ' αριθ. ....../20-06-2022 Αίτημα ανταλλαγής πληροφοριών προς τις Φορολογικές Αρχές της Αγγλίας προκειμένου να διαπιστώσει την δραστηριότητα της εταιρείας «.....» και την σχέση της με τον προσφεύγοντα.

**Επειδή**, με το με αριθ. πρωτ. Γ..... ΕΞ 2022 ΕΜΠ απαντητικό έγγραφο η ΔΟΣ επιβεβαίωσε την διεύθυνση της εταιρείας «.....» και ενημέρωσε τον έλεγχο σχετικά με την μη υποβολή φορολογικών δηλώσεων καθώς και ότι η ως άνω εταιρεία παρέμεινε αδρανής από την ημερομηνία της σύστασής της (22-01-2016). Επιπλέον, σύμφωνα με τα έγγραφα σύστασης της



εταιρείας «.....» που υποβλήθηκαν στο Εμπορικό Μητρώο (Companies House), ο προσφεύγων αναφέρεται ως Company Director (Διευθυντής Εταιρείας) και όχι ως μέτοχος (share holder), ενώ ως μέτοχος αναφέρεται: «.....: ..... ..». Στο έγγραφο της ΔΟΣ αναφέρεται επίσης ότι η εταιρεία «.....» που αγόρασε το σκάφος στις 21/02/2017 δεν βρέθηκε να έχει κάποια σχέση με τον προσφεύγοντα.

Επιπλέον, με το υπ' αριθ. ....../14-10-2022 διαβιβαστικό έγγραφο με APOSTILLE, ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο βεβαίωση από το Εμπορικό Μητρώο (Companies House) με την οποία βεβαιώνεται ότι ο ίδιος είναι Director (Διευθυντής Εταιρείας) και μέτοχος (shareholder) είναι η .....

**Επειδή**, βάσει των ως άνω, ο έλεγχος καταλόγισε την εν λόγω πίστωση ποσού 169.711,02 € ως προσάυξηση περιουσίας, καθώς ο προσφεύγων δεν εμφανίζεται ως μέτοχος αλλά ως Company Director (Διευθυντής Εταιρείας), ενώ ως μέτοχος αναφέρεται: «.....: ..».

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει μεταξύ άλλων :

- Αντίγραφο του με αριθ. .../21-02-2017 τιμολογίου πώλησης εκδόσεως της εταιρείας «.....» προς την εταιρεία «.....» με έδρα το ..... συνολικού ποσού 160.000,00€, με το οποίο πωλήθηκε ένα μεταχειρισμένο μηχανοκίνητο σκάφος αναψυχής τύπου ..... (σχετ.7)
- Το από 17-02-2017 αντίγραφο πληρωμών της τράπεζας ..... ποσού ύψους 10.000,00 € που πραγματοποιήθηκε από την εταιρεία «.....», ....., προς τον με αριθ. IBAN CH ..... τρεχούμενο λογαριασμό της εταιρείας «.....». (σχετ. 8<sup>α</sup>) για πρώτη φορά ενώπιον της Υπηρεσίας μας,
- Το από 06-03-2017 αντίγραφο πληρωμών της τράπεζας ..... ποσού ύψους 150.000,00 € που πραγματοποιήθηκε από την εταιρεία «.....», ....., προς τον με αριθ. IBAN CH ..... τρεχούμενο λογαριασμό της εταιρείας «.....». (σχετ. 8<sup>β</sup>) για πρώτη φορά ενώπιον της Υπηρεσίας μας,
- Το από 09/03/2017 έγγραφο του προσφεύγοντος προς την τράπεζα ..... Ltd. για κλείσιμο του με αριθ. IBAN CH ..... τρεχούμενου λογαριασμού της εταιρείας «.....» και μεταφορά του..... υπολοίπου στον με αριθ. IBAN ..... ελεγχόμενο λογαριασμό του προσφεύγοντος. (σχετ. 9)
- Το από 15-03-2017 αντίγραφο πληρωμών της τράπεζας ..... ποσού ύψους 169.711,02 € με χρέωση τον με αριθ. IBAN ..... τρεχούμενο λογαριασμό της εταιρείας «.....» και πίστωση τον με αριθ. IBAN ..... ελεγχόμενο λογαριασμό του προσφεύγοντος . (σχετ. 10)
- Απόσπασμα κίνησης του ως άνω λογαριασμού της τράπεζας ..... από 31/12/2016 έως και το κλείσιμό του την 16/03/2017 από την οποία προκύπτει ότι το υπόλοιπο την 31/12/2016 ανερχόταν σε ποσό 9.829,20 και την και την 16/03/2017 ήταν μηδέν. (σχετ. 11) για πρώτη φορά ενώπιον της Υπηρεσίας μας,
- Το από 03-02-2015 έγγραφο declaration of trust (εμπιστευματική δήλωση θεματοφύλακα) της «.....» με έδρα στο ....., ΗΠΑ στο οποίο αναφέρεται ο προσφεύγων ως «ιδιοκτήτης» της . (σχετ.1)

Όλα τα ως άνω έγγραφα είναι επικυρωμένα και επίσημα μεταφρασμένα από την αγγλική στην ελληνική γλώσσα.

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, το τιμολόγιο πώλησης του εν λόγω σκάφους εκδόθηκε από την εταιρεία «.....» προς στην εταιρεία «.....», ωστόσο οι ως άνω πληρωμές έχουν πραγματοποιηθεί από την εταιρεία «.....», ήτοι από διαφορετική εταιρεία, για την οποία δεν προσκομίζεται κάποιο έγγραφο το οποίο να δικαιολογεί τη σχέση της ως άνω εταιρείας με την εταιρεία «.....», ως εκ τούτου δεν δύναται να συσχετιστούν και οι υπό κρίση πληρωμές της «.....» με το τίμημα της πώλησης του προαναφερόμενου σκάφους προς την «.....» και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος παραμένει αναπόδεικτος.

Επιπλέον, ούτε είναι δυνατόν να εξακριβωθεί ενδεχόμενη σύνδεση της εταιρείας «.....» με τον προσφεύγοντα.

**Επειδή**, από τα προσκομιζόμενα τραπεζικά παραστατικά προκύπτει ότι το μεγαλύτερο μέρος της ελεγχόμενης πίστωσης ύψους 169.711,02€ προέρχεται από τις δυο προαναφερόμενες πληρωμές της εταιρείας «.....», ..... συνολικού ύψους 160.000,00€, για τις οποίες, όπως προαναφέρθηκε, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα κατάλληλα δικαιολογητικά προκειμένου να δικαιολογηθεί η αιτία προέλευσής τους, συνεπώς ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας για τη χρήση 2017 που φορολογείται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ΚΦΕ και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου παραμένει αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

**Επειδή**, επιπλέον, ο ισχυρισμός του ότι το ποσό των 110,000,00 € αποτελεί επιστροφή της χρηματικής διευκόλυνσης που είχε κάνει προς την εταιρεία του και ότι το ποσό των 59.711,02€ αποτελεί διανομή κέρδους και θα έπρεπε να αντιμετωπιστεί ως μέρισμα, είναι αβάσιμος καθώς εκτός του ότι το προσκομιζόμενο από 03-02-2015 έγγραφο ..... (εμπιστευματική δήλωση θεματοφύλακα) της «.....» αποτελεί ιδιωτικό έγγραφο και το περιεχόμενό του δεν επικυρώνεται από οποιαδήποτε φορολογική ή άλλη αρμόδια αρχή των ΗΠΑ, ο ίδιος επικαλείται ότι η εν λόγω εταιρεία ήταν αδρανής και δεν είχε έσοδα από δραστηριότητα. Συνεπώς, δεν δικαιολογείται διανομή μερίσματος.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο προσδιορισμός τεκμαρτών τόκων επί ποσού άτοκης χρηματικής διευκόλυνσης που παρείχε σε νομικό πρόσωπο το 2014 είναι παράνομος και αντίθετος στην αρχή της νομιμότητας του φόρου, ενώ η διάταξη του άρθ. 25 παρ. 3 του ν. 2238/1994 δεν βρίσκεται πλέον σε ισχύ.

**Επειδή**, στο άρθρο 35 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

*«Το εισόδημα από κεφάλαιο περιλαμβάνει το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων, δικαιωμάτων, καθώς και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία.»*

**Επειδή**, στο άρθρο 37 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

*«1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.»*

**Επειδή, εν προκειμένω**, όπως αναφέρει ο προσφεύγων στο με αρ. πρωτ. ....../25-07-2022 υπόμνημα που υπέβαλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., αλλά και στην παρούσα προσφυγή του, η πίστωση ύψους 15.500,00 € που πραγματοποιήθηκε την 21-03-2016 και η πίστωση ύψους 5.000,00 € που πραγματοποιήθηκε την 04-07-2016 αφορά επιστροφή χρημάτων από την εταιρεία «..... Α.Ε.» με Α.Φ.Μ. ......., λόγω χρηματικής διευκόλυνσης που παρείχε ο προσφεύγων στις 28-02-2014, ποσού 14.600,00 € και στις 09-06-2014 ποσού 35.000,00 €.

**Επειδή, βάσει των ως άνω ο έλεγχος έκρινε** ότι πρόκειται για δάνειο μεταξύ ιδιώτη και νομικού προσώπου, γεγονός που επιβεβαιώνεται από τη με αριθ. ....../2022 δήλωση χαρτοσήμου που υπέβαλε ο προσφεύγων για το ποσό που υπολείπεται, όπως αυτό εμφανίζεται στην καρτέλα πελάτη της εταιρείας.

**Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου**, όπως αυτές καταγράφονται, στις από 28-11-2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

### **Αποφάσιζουμε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 03-01-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής ....., με **ΑΦΜ** ....., και την επικύρωση α) της με αριθ. ....../28-11-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016 και β) της με αριθ. ....../28-11-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

**Α) Υπ' αριθ. ....../28-11-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2016:**

Διαφορά φόρου	284,44 €
Διαφορά ειδική εισφοράς αλληλεγγύης	189,63 €
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>474,07 €</b>

**Β) Υπ' αριθ. ....../28-11-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος- Φορολογικό έτος 2017:**

Διαφορά φόρου	56.259,33 €
Πρόστιμο αρ. 58 ΚΦΔ	28.129,67 €
Διαφορά ειδική εισφοράς αλληλεγγύης	17.140,90 €

<b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>101.529,90 €</b>
----------------------------	---------------------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.