



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11.11.2025

Αριθμός απόφασης: 4706

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4738) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,

δ. Την υπ' αριθ. Α.1165/2022 (Β' 6009) Απόφαση 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 δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ»,

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με αναγραφόμενη διεύθυνση κατοικίας στην προσφυγή επί της, κατά

- της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2018,
- της υπ' αρ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μερισμάτων (Άρθ. 43 παρ. 5 του Ν. 4111/2013) Φορολογικού Έτους 2017,
- της υπ' αρ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μερισμάτων (Άρθ. 43 παρ. 5 του Ν. 4111/2013) Φορολογικού Έτους 2018

του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΦ.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΦ.
7. Το αρ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα.
8. Το αρ. ΔΔΦΟΣ Β ΕΜΠ έγγραφο της ΔΔΦΟΣ σε απάντηση στο αρ. ΔΕΔ αίτημα της Υπηρεσίας μας.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 576.128,39 €, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 (58 του άρθρου 4174/2013) ύψους 288.064,20 €, και διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 169.737,19 €.

Με τη με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μερισμάτων (Άρθ. 43 παρ. 5 του Ν. 4111/2013) Φορολογικού Έτους 2017 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 61.638,40 €, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 (58 του άρθρου 4174/2013) ύψους 30.819,20 €.

Με τη με αριθμό πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μερισμάτων (Άρθ. 43 παρ. 5 του Ν. 4111/2013) Φορολογικού Έτους 2018 προσδιορίστηκε διαφορά φόρου ύψους 68.820,20 €, πλέον προστίμου του άρθρου 54 του ν. 5104/2024 (58 του άρθρου 4174/2013) ύψους 34.410,10 €.

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, για τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 & 2018 είχε εκδοθεί αρχικά η με αρ. εντολή ελέγχου.

Ο προσφεύγων είναι καταχωρισμένος στο σύστημα του TAXIS ως φορολογικός κάτοικος, ωστόσο κατόπιν των στοιχείων που προσκομίστηκαν στον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2017 και 2018 ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Βάσει των διαπιστώσεων του ανωτέρω ελέγχου εκδόθηκαν οι αρ. πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 & 2018 και οι αρ. πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μερισμάτων φορολογικών ετών 2017 & 2018, καθώς και η αρ. πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 λόγω μη ανταπόκρισης στο αρ. αίτημα παροχής πληροφοριών. Κατά των ως άνω πράξεων ασκήθηκε η αρ. ενδικοφανής προσφυγή η οποία απορρίφθηκε με την αρ. απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Στο πλαίσιο του ως άνω ελέγχου, αναζητήθηκαν από την ελεγκτική αρχή (ΚΕΦΟΜΕΠ) στοιχεία για τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσε ο προσφεύγων κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη στην αλλοδαπή. Ειδικότερα:

1. Απεστάλη στη ΔΥΠΗΔΕΔ το αρ. σχετικό αίτημα και σύμφωνα με το αρ. ΔΥΠΗΔΕΔ (ΚΕΦΟΜΕΠ) απαντητικό έγγραφο ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος στους αρ. λογαριασμούς της BANK στην Ελβετία και στον αρ. λογαριασμό της BANK στην Ελβετία.

2. Απεστάλη στη Δ/νση Διεθνών Φορολογικών Σχέσεων (ΔΔΦΟΣ) το αρ. αίτημα διοικητικής συνδρομής από τις Φορολογικές Αρχές της Ελβετίας, με το οποίο ζητήθηκαν στοιχεία αναφορικά με τους ανωτέρω λογαριασμούς του προσφεύγοντος στην Ελβετία και γενικότερα για το σύνολο των λογαριασμών που διαθέτει ο προσφεύγων στην Ελβετία, και την αναλυτική κίνηση αυτών, καθώς και τις νομικές οντότητες στις οποίες ο προσφεύγων είναι πραγματικός δικαιούχος (beneficial owner). Κατόπιν απάντησης των Ελβετικών Φορολογικών Αρχών, η ΔΔΦΟΣ απέστειλε στην ελεγκτική αρχή (ΚΕΦΟΜΕΠ) το αρ. ΔΔΦΟΣ (ΚΕΦΟΜΕΠ) έγγραφο με τα δεδομένα που ζητήθηκαν με το ανωτέρω αίτημα και παρασχέθηκαν από τις Φορολογικές Αρχές της Ελβετίας.

Δεδομένου ότι η ανωτέρω απάντηση της ΔΔΦΟΣ επί του ως άνω αιτήματος διοικητικής συνδρομής ελήφθη από το ΚΕΦΟΜΕΠ μετά το πέρας του ανωτέρω ελέγχου ήτοι μετά την σύνταξη της από έκθεσης ελέγχου (βάσει της αρ. εντολής ελέγχου) και την έκδοση των από πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και φόρου μερισμάτων και επιβολής προστίμου, εκδόθηκε από την αρμόδια ελεγκτική αρχή (ΚΕΜΕΦ) η αρ. εντολή με την οποία διενεργήθηκε ο υπό κρίση έλεγχος.

Σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου εισοδήματος του ΚΕΜΕΦ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες με την παρούσα προσφυγή πράξεις, από τον διενεργηθέντα έλεγχο των δεδομένων του με αρ. λογαριασμού στην BANK (στον οποίο είναι μοναδικός δικαιούχος) και του με αρ. λογαριασμού στην BANK (στον οποίο είναι συνδικαιούχος με την προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές:

Διαφορές Ελέγχου	2017	2018
Προσαύξηση περιουσίας		1.745.843,62
Μερίσματα	616.383,99	688.202,00

Η προσαύξηση περιουσίας στο φορολογικό έτος 2018 αφορά αναπιτιολόγητες πιστώσεις στον αρ. λογαριασμό του προσφεύγοντος στην BANK στην Ελβετία.

Τα καταλογισθέντα μερίσματα στο φορολογικό έτος 2017 προέκυψαν από πιστώσεις στον αρ. λογαριασμό του προσφεύγοντος στην BANK στην Ελβετία και αφορούν διανομή μερισμάτων από τις εταιρείες

Τα καταλογισθέντα μερίσματα στο φορολογικό έτος 2018 προέκυψαν από πιστώσεις στον αρ. λογαριασμό του προσφεύγοντος στην BANK στην Ελβετία και αφορούν διανομή μερισμάτων από την εταιρεία

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΦ, προβάλλοντας τους κατωτέρω ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου καθώς δεν προκύπτει πότε παραλήφθηκαν από τη ΔΔΦΟΣ από την Ελβετία τα στοιχεία του αιτήματος διοικητικής συνδρομής ώστε να τηρείται η ενιαύσια παράταση προθεσμίας παραγραφής της περ. β της παρ. 2 του άρθρου 37 του ν. 5104/2024.
2. Παραβίαση του άρθρου 33 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.) λόγω μη κοινοποίησης προσωρινής πράξεως για τον διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μερισμάτων.
3. Έλλειψη αιτιολογίας των καταλογιστικών πράξεων
4. Κατά τα κρινόμενα φορολογικά έτη ο προσφεύγων ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.
5. Εσφαλμένα ο έλεγχος καταλόγισε τα ποσά που εμβάστηκαν από την ως μερίσματα αντί του ορθού της επιστροφής κεφαλαίου.
6. Οι πιστώσεις που ο έλεγχος καταλόγισε στο έτος 2018 εσφαλμένα ως προσαύξηση περιουσίας κατά την ορθή και αληθή διάσταση των πραγμάτων αφορούν σε δάνειο.

Με το αρ. Συμπληρωματικό Υπόμνημα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από το έγγραφο απόψεων του ΚΕΜΕΦ δεν προκύπτει πότε απεστάλη το αίτημα διοικητικής συνδρομής στις Φορολογικές Αρχές της Ελβετίας από τη ΔΔΦΟΣ ούτε περαιτέρω προκύπτει πότε ελήφθη από τη ΔΔΦΟΣ η απάντηση των Φορολογικών Αρχές της Ελβετίας στη ΔΔΦΟΣ που αποτελεί κρίσιμο στοιχείο για τον προσδιορισμό της έναρξης και λήξεως της ενιαύσιας παράτασης της προθεσμίας παραγραφής της περ. β της παρ. 2 του άρθρου 37 του ν. 5104/2024. Επιπλέον, με το ως άνω υπόμνημα προσκομίζεται η από 14.8.2025 βεβαίωση κατοικίας για σκοπούς φορολογικών διατυπώσεων από το με την οποία επιβεβαιώνεται ότι αποτελεί αδιάλειπτα από την 15.3.2013 κάτοικος

Επειδή, στο άρθρο 76 του ν. 5104/2024 (64 ν. 4987/2022) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, στο άρθρο 36 του ν. 4174/2013, όπως ήταν σε ισχύ κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη, 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:
(α) α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει « αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,
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, ...

3. α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.

β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα ή το άρθρο 84 παράγραφος 1 του ν. 2238/1994 ή το άρθρο 57 παράγραφος 1 του ν. 2859/2000. Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.»

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

Η παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 32 παρ.2 Ν.4646/2019,ΦΕΚ Α 201/12.12.2019,σύμφωνα δε με την παρ.27α άρθρου 66 του αυτού νόμου:

"27. α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης".

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1, 3 και 5 του αρθ.66 του ν. 4174/2013 'Εγκλήματα φοροδιαφυγής' ορίζεται ότι:

«1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση:

α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή

καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη,

β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές,

γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο το φόρο αυτόν.

2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλο φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου.

3. Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παρ. 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών ή χρηματική ποινή σύμφωνα με το άρθρο 57 του Π.Κ.:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, ή

β) αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς ή επεστράφη ή συμψηφίστηκε ή εξέπεσε ή διακρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος:

αα) τις πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, εφόσον αφορά Φ.Π.Α. ή

ββ) τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, τέλους ή εισφοράς σε κάθε άλλη περίπτωση. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2057/2023 με θέμα 'Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με τις προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την έκδοση και κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων':

«..2. «...3β. Σε περίπτωση που μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 25, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1.1.2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1.1.2014 και μετά, πρέπει να εκδοθούν κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 36 ή την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Α'151) ή την παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 (Α' 248). Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος».

Διευκρινίζεται ότι, η ως άνω διάταξη καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις που έληγαν μέχρι 31.12.2013, καθώς και φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2014 και μετά.

3. Επιπλέον, με τις διατάξεις του β' εδαφίου της περ. α' της παρ. 27 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 ορίζεται ότι: «ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

4. Για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων επισημαίνονται τα εξής:

4.1. Για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014-2017, πράξεις προσδιορισμού φόρου μπορούν να εκδοθούν εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ. Συνεπώς, για πληροφορίες που περιέρχονται σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και αφορούν σε φοροδιαφυγή, πράξεις προσδιορισμού φόρου εκδίδονται μόνο εφόσον πρόκειται για ποσά φόρων που υπερβαίνουν τα τιθέμενα στην παρ. 3 του άρθρου 66 όρια.

Στην περίπτωση που οι πληροφορίες περί φοροδιαφυγής περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης μετά την οριζόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ΚΦΔ περίοδο (πενταετία), οι πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου εκδίδονται αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις πληροφορίες αυτές και για το έτος στο οποίο αφορούν....»

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός περί παραγραφής.

Επειδή, οι αρχικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2017 και 2018 υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα και δεν υφίστανται τροποποιητικές δηλώσεις.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, σε βάρος του προσφεύγοντος έχει διενεργηθεί έλεγχος δυνάμει της αρ. εντολής ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

Επειδή στο πλαίσιο του εν λόγω ελέγχου είχαν περιέλθει σε γνώση της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής στοιχεία από την ΔΥΠΗΔΕΔ (που τα είχε λάβει στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών βάσει της ΠΟΛ. 1154/2018 και των διατάξεων του ν. 4428/2016 και 4170/2013) για την ύπαρξη τραπεζικών λογαριασμών στην αλλοδαπή, συμπεριλαμβανομένων και των λογαριασμών των υπό κρίση πιστώσεων, ήτοι του αρ. λογαριασμού στην BANK και του αρ. λογαριασμού στην BANK Συνεπώς, τα στοιχεία αυτά είχαν περιέλθει σε γνώση της Φορολογικής Αρχής εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής. Στο πλαίσιο αυτών των στοιχείων ο έλεγχος του ΚΕΦΟΜΕΠ απέστειλε το με αρ. αίτημα διοικητικής συνδρομής.

Επειδή, ο παρών έλεγχος και οι υπό κρίση καταλογισμοί διενεργήθηκαν βάσει της αρ. εντολής ελέγχου που εκδόθηκε κατόπιν των στοιχείων που λήφθηκαν από τις Φορολογικές Αρχές της Ελβετίας σε απάντηση στο αρ. αίτημα διοικητικής συνδρομής.

Επειδή, σύμφωνα με της διάταξη της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, στην περίπτωση που ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, παρατείνεται η πενταετής προθεσμία παραγραφής της παρ. 1 του ως άνω άρθρου 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, σύμφωνα με το αρ. ΔΔΦΟΣ Β ΕΜΠ έγγραφο της ΔΔΦΟΣ, οι πληροφορίες που ζητήθηκαν με αρ. αίτημα διοικητικής συνδρομής διαβιβάστηκαν από τις Φορολογικές Αρχές της Ελβετίας την 18.4.2024.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις φορολογικών ετών 2017 και 2018 εκδόθηκαν την 19.5.2025 και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 30.5.2025 (κοινοποίηση στην φορολογική του εκπρόσωπο την 20.5.2025), ήτοι μετά την πενταετή προθεσμίας παραγραφής (που έληγε την 31.12.2023 για το φορολογικό έτος 2017 και την 31.12.2024 για το φορολογικό έτος 2018) και μετά την άροδο της ενιαύσιας παράτασης της προθεσμίας της παρ. 2β' του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 από την ημερομηνία διαβίβασης των ανωτέρω πληροφοριών από τις Φορολογικές Αρχές της Ελβετίας.

Επειδή, περαιτέρω, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δεκαετούς προθεσμίας παραγραφής στις περιπτώσεις φοροδιαφυγής που σύμφωνα με την παρ.27α άρθρου 66 του ν. 4646/2019 ισχύουν για το φορολογικό έτος 2017, δεδομένου ότι η καταλογισθείσα διαφορά φόρου μερισμάτων στο εν λόγω έτος, ύψους 61.638,40 €, δεν υπερβαίνει το όριο των 100.000,00 € της παρ. 3 του αρθ. 66 του ν. 4174/2013.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται βάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής και συνεπώς οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή, δεδομένης της αποδοχής κατά τα ανωτέρω του ισχυρισμού περί παραγραφής παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση της αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και των Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μερισμάτων (Άρθ. 43 παρ. 5 του Ν. 4111/2013) φορολογικών ετών 2017 & 2018 του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΦ, λόγω παραγραφής.

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

Φορολογικό έτος 2017

- Η υπ' αρ. Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μερισμάτων (Άρθ. 43 παρ. 5 του Ν. 4111/2013)

	Διαφορά Βάσει Ελέγχου	Διαφορά Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	61.638,40 €	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024	30.819,20 €	0,00 €
Σύνολο	92.457,60 €	0,00 €

Φορολογικό έτος 2018

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Διαφορά Βάσει Ελέγχου	Διαφορά Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	576.128,39 €	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024	288.064,20 €	0,00 €
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης	169.737,19 €	0,00 €
Σύνολο	1.033.929,78 €	0,00 €

- Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μερισμάτων αρ. 43 παρ. 5 ν. 4111/2013

	Διαφορά Βάσει Ελέγχου	Διαφορά Βάσει ΔΕΔ
Διαφορά φόρου	68.820,20 €	0,00 €
Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 5104/2024	34.410,10 €	0,00 €
Σύνολο	103.230,30 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης
Διαφορών**

**Ο/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.