



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3019

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 413
E-mail : ded.ath@aaade.gr

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την 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.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 03/07/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ με έδρα, οδός, κατά της υπ' αριθμόν/05.06.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ φορολογικού έτους 2019.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03/07/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./05.06.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 24.835,62 € πλέον προστίμου άρθρ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 12.417,81 € και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.124,63 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **41.378,04 €**.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 04/06/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν/04-04-2023 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, λόγω πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013 (μη προσκόμιση των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων λόγω φυσικής καταστροφής (πλημμύρας)), ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντος με βάση την έμμεση τεχνική της Ανάλυσης Ρευστότητας. Ειδικότερα, ενώ ελεγχόμενα έτη ήταν τόσο το 2018 όσο και το 2019, καταλογίστηκε από τον έλεγχο μη δηλωθέν εισόδημα μόνο στο φορολογικό έτος 2019 (ύψους **75.259,40 €**), καθότι από την εφαρμογή της μεθόδου στο φορολογικό έτος 2018, **δεν προέκυψε αρνητική διαφορά** μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», αλλά θετική διαφορά ύψους 52.772,59 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Μη σύννομη εφαρμογή της τεχνικής της Ανάλυσης Ρευστότητας κατ' άρθρο 27 ν.4987/2022-αρχή της χρηστής διοίκησης.

2ος λόγος: Έλλειψη αιτιολογίας της Εκθέσεως Ελέγχου ως προς την εφαρμογή έμμεσης τεχνικής του άρθρου 28 του ν.4172/2013.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο φορολογικό έτος:

«Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Επειδή με την Ε. 2015/2020 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι: «Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου κατόπιν επίδοσης πρόσκλησης στον φορολογούμενο, δεν προσκομίζονται τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Η πλήρωση της προϋπόθεσης αυτής θα επαναπροσδιοριστεί μετά την εφαρμογή των ηλεκτρονικών βιβλίων».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αναιτιολόγητα ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του εισοδήματός του με βάση έμμεση τεχνική του άρθ. 27 του ν.4987/2022 (ήδη άρθ. 32 του ν.5104/2024).

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μόνο εν μέρει στην υπ' αριθμόν/16-01-2024 Πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση λογιστικών αρχείων, καθότι προσκόμισε μόνο τα τηρηθέντα βιβλία. Αναφορικά με τα στοιχεία, προσκόμισε σχετικά έγγραφα (Βεβαίωση Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και Υπεύθυνη Δήλωση), επικαλούμενος ότι τα φορολογικά στοιχεία καταστράφηκαν από την πλημμύρα της 10^{ης} Νοεμβρίου 2020.

Επειδή ο έλεγχος αποδέχτηκε την αλήθεια της επίκλησης του προσφεύγοντος περί αδυναμίας προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων και δεν καταλόγισε σχετικά πρόστιμα. Ωστόσο, λόγω του αντικειμενικού γεγονότος της μη προσκόμισης αυτών (για οποιαδήποτε αιτία), πληρούται η προϋπόθεση της περ. (γ') της παρ. 1 του άρθ. 28 του ν.4172/2013 και ο έλεγχος είχε δικαίωμα να προβεί στον προσδιορισμό του εισοδήματός του προσφεύγοντος με βάση έμμεσες τεχνικές του άρθ. 27 του ν.4987/2022 (ήδη άρθ. 32 του ν.5104/2024).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εφόσον κατά την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής της ανάλυσης ρευστότητας στο πρώτο ελεγχόμενο έτος 2018 δεν προέκυψε αρνητική διαφορά μεταξύ της στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και της στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», αλλά θετική διαφορά ύψους 52.772,59 €, ο έλεγχος θα έπρεπε να μεταφέρει αυτούσιο το εν λόγω ποσό στον σχετικό πίνακα του επόμενου φορολογικού έτους 2019 στην στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» ως υπόλοιπο διαθεσίμων μετρητών κατά την έναρξη της περιόδου.

Επειδή ωστόσο, με την ΠΟΛ 1270/2013 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

- «Η συμπλήρωση του πίνακα Η' «Διαθέσιμα Μετρητά» στο έντυπο Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης είναι απαραίτητη. Στην περίπτωση που δεν δηλωθούν διαθέσιμα μετρητά στην έναρξη ή στην λήξη κάθε αντίστοιχης ελεγχόμενης χρήσης τότε ο έλεγχος θα θεωρήσει ότι δεν υπήρχαν» και
- «Οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα: Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 23 & 74), ο προσφεύγων, στις υπ' αριθμ./09-04-2024 και/19-04-2024 απαντήσεις του επί των εντύπων

διαθεσίμων περιουσιακών στοιχείων, **δήλωσε μηδενικά διαθέσιμα μετρητά** στο τέλος του φορολογικού έτους 2018 (και αντίστοιχα στην έναρξη του φορολογικού έτους 2019).

Επειδή άλλωστε, η θετική διαφορά που προέκυψε στο φορολογικό έτος 2018 στοιχειοθετεί απλώς την μη ύπαρξη αδήλωτων εισοδημάτων στο οικείο φορολογικό έτος και σε καμία περίπτωση διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών προς χρήση στο επόμενο φορολογικό έτος 2019.

Επειδή εν γένει, η μεθοδολογία και κρίση του ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώνονται στην οικεία από 04/06/2024 Έκθεση Ελέγχου, κρίνονται με την παρούσα βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **03/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ' αριθμόν/05.06.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ φορολογικού έτους 2019.

| Ανάλυση | Ποσά (€) |
|---|------------------|
| Φόρος | 24.835,62 |
| Πρόστιμο άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας | 12.417,81 |
| Εισφορά αλληλεγγύης | 4.124,63 |
| ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ | 41.378,04 |

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**α/α
ΧΑΡΑΛ. ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.