



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02/09/2021

Αριθμός απόφασης: 2368

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 22/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με Α.Φ.Μ., με έδρα, οδός, κατά της υπ' αριθμόν/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ύψους 2.753,47 €, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας ύψους 1.376,74 € και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 240,27 €, ήτοι συνολικό ποσό **4.370,48 €**.

Το ως άνω ποσό καταλογίστηκε με βάση τα διαλαμβανόμενα στην από 15/12/2020 Έκθεση Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση:

- από τον διενεργηθέντα αντιπαραβολικό έλεγχο μεταξύ των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα δε συμπεριέλαβε στα ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα της οικείας περιόδου το ποσό των **520,27 €**.
- από τον διενεργηθέντα έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών, ο έλεγχος έκρινε ως εισόδημα από άγνωστη πηγή την με α/α 5 πίστωση ύψους **519,16 €**, που αφορά σε κατάθεση μετρητών, θεωρώντας ότι η προσφεύγουσα δεν ήταν σε θέση να κατέχει το εν λόγω ποσό σε μορφή μετρητών εις χείρας της, με αποτέλεσμα να καταλογίσει εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας, κατά το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013.
- ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες συνολικού ύψους **7.279,99 €**, οι οποίες είτε κρίθηκε ότι δεν είχαν καταχωρηθεί στα βιβλία της προσφεύγουσας είτε ότι αφορούσαν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες αυτής.
- από τον διενεργηθέντα έλεγχο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών, ο έλεγχος έκρινε ως εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου (πώληση μετοχών) το σύνολο της με α/α 2 πίστωσης ύψους **3.693,89 €**, που αφορά σε έμβασμα από την, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο αναφορικά με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Εσφαλμένος ο καταλογισμός του ποσού των 520,27 € ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, δεδομένου η εν λόγω διαφορά μεταξύ του ποσού της πίστωσης (2.225,00 €) και της αμοιβής πλέον δαπανών για παροχή συμβολαιογραφικών υπηρεσιών (1.704,73 €), αφορά σε άλλα έξοδα που έγιναν για την ολοκλήρωση της σχετικής υπόθεσης (μεταφορικά, έκδοση πιστοποιητικών κλπ.), αντίγραφα των οποίων η ανεύρεση μετά από διάστημα 6 και πλέον ετών, καθίσταται αδύνατη.

2ος λόγος: Παντελώς αναιτιολόγητος ο καταλογισμός της κατάθεσης μετρητών 519,16 € ως εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να κατέχει το εν λόγω ποσό σε μορφή μετρητών εις χείρας της.

3ος λόγος: Αναφορικά με τις δαπάνες που δεν καταχωρήθηκαν στα βιβλία, αυτές θα πρέπει να αναγνωριστούν δεδομένου ότι σε κάθε περίπτωση είχαν αναγραφεί στο έντυπο Ε3, ενώ αναφορικά με τις λοιπές δαπάνες, θα πρέπει και αυτές να αναγνωριστούν, δεδομένου ότι έλαβαν χώρα για την εξυπηρέτηση των επαγγελματικών αναγκών της προσφεύγουσας.

4ος λόγος: Εσφαλμένος ο καταλογισμός του ποσού των 3.693,89 € ως εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, δεδομένου ότι από την πώληση των μετοχών δεν προέκυψε κέρδος αλλά ζημιά.

Ως προς τον 1° ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή το ποσό της διαφοράς των 520,27 € προκύπτει από τη διαφορά της πίστωσης της 01/07/2014 ποσού 2.225,00 €, αφαιρουμένων, της αξίας που αναγράφεται στην υπ' αριθμόν/2014 συμβολαιογραφική πράξη συνολικού ποσού (μικτή αμοιβή + Φ.Π.Α.) 1.159,41 € και των λοιπών εξόδων βάσει του από 11-07-2014 καταθετήριου της προς τον υποθηκοφύλακα ποσού 535,00 € (Τ.Π.Υ./2014 ποσού 534,82 €) και του Τ.Π.Υ./2014 του-Ταχυμεταφορές ποσού 10,50 €, ήτοι συνολικό ποσό αμοιβής και δαπανών 1.704,73 €.

Επειδή συνεπώς προκύπτει ότι η προσφεύγουσα τηρούσε κανονικά στους φακέλους της αντίγραφα των αποδείξεων για δαπάνες που πραγματοποίησε για λογαριασμό του πελάτη της, αφού τα προσκόμισε στον έλεγχο, γεγονός που έρχεται σε αντίθεση με τον ισχυρισμό της ότι η εν λόγω διαφορά οφείλεται σε δαπάνες των οποίων τα παραστατικά αδυνατεί να εντοπίσει.

Επειδή παράλληλα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 520,27 € δεν αποτελεί «μεγάλο ποσό» κατά την έννοια της ΣτΕ 884/2016, του οποίου την προέλευση υποχρεούται να αιτιολογήσει, αλυσιτελώς προβάλλεται, δεδομένου ότι το αρχικό ζητούμενο ποσό προς αιτιολόγηση ήταν το ποσό της πίστωσης των 2.225,00 € και όχι η καταλογισθείσα διαφορά των 520,27 €.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2° ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν ήταν δυνατόν να είναι σε θέση να κατέχει το ποσό των 519,16 € σε μορφή μετρητών εις χείρας της, διενεργώντας σχετική ανάλυση των εσόδων και των εξόδων της από την 31/12/2013 έως και την 27/2/2014 (ημερομηνία της επίμαχη κατάθεσης), η οποία επισυνάπτεται στην οικεία Έκθεση Ελέγχου.

Επειδή η ανωτέρω ανάλυση του ελέγχου ξεκινάει με την παραδοχή ότι το ποσό που η προσφεύγουσα κατείχε σε μορφή μετρητών εις χείρας της στις 31/12/2013 ανήρχετο σε 3.500,00 €.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το συμπέρασμα του ελέγχου είναι παντελώς αυθαίρετο, δεδομένου ότι παντελώς ανατιολόγητα, ο έλεγχος περιορίζει το ποσό των μετρητών που είχε τη δυνατότητα να κατέχει σε 3.500,00 €, από τη στιγμή που η ίδια έχει προσκομίσει αποδεικτικά είσπραξης μετρητών για συνταχθείσες συμβολαιογραφικές πράξεις της περιόδου 27/12/2013-30/12/2013 συνολικού ύψους 5.286,99 € αλλά και αποδεικτικό ανάληψης μετρητών ποσού 1.950,00 € με ημερομηνία 20/12/2013.

Επειδή ο έλεγχος δεν αιτιολογεί την κρίση του αναφορικά με τον περιορισμό του ποσού των μετρητών που η προσφεύγουσα είχε τη δυνατότητα να κατέχει σε 3.500,00 €.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **αποδεκτός**.

Ως προς τον 3° ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 22 του Ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά».

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο την αναλυτική κατάσταση του βιβλίου εσόδων-εξόδων, αν και της ζητήθηκε σχετικά, αλλά αντ' αυτού προσκόμισε τις Μηνιαίες Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Εσόδων-Εξόδων, καθώς και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή οι Μηνιαίες Συγκεντρωτικές Καταστάσεις προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία εσόδων-εξόδων, με την έννοια ότι εμφανίζουν τα σύνολα των συναλλαγών εκάστου μηνός.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, το άθροισμα των δαπανών των Μηνιαίων Συγκεντρωτικών Καταστάσεων ανέρχεται σε 28.286,06 €, γεγονός που σημαίνει ότι αυτό το ποσό είχε καταχωρηθεί και στα βιβλία την ίδια περίοδο, ενώ το συνολικό ποσό των δαπανών που δηλώθηκαν στην ΔΦΕ της κρινόμενης χρήσης 2014 ανέρχεται σε 35.437,91 €.

Επειδή συνεπώς, προκύπτει ότι ποσό δαπανών 7.151,85 € (=35.437,91 - 28.286,06) δεν καταχωρήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας.

Επειδή τυχόν συμπερίληψη του ανωτέρω ποσού στο έντυπο Ε3 (του οποίου τα δεδομένα χρησιμοποιούνται σε περιπτώσεις μη προσκόμισης κανενός στοιχείου εκ μέρους των φορολογουμένων), δεν αντικαθιστά την υποχρέωση για καταχώρησή του στα τηρούμενα βιβλία της οικείας περιόδου.

Επειδή όσον αφορά στο υπόλοιπο ποσό δαπανών που δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο, ήτοι 128,14 € (= 7.279,99 - 7.151,85), αυτό αφορά δαπάνες που δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης, όπως για παράδειγμα η δαπάνη για μελέτη πολιτικού μηχανικού, η οποία δεν αφορούσε την επαγγελματική στέγη της προσφεύγουσας, αλλά έτερο ακίνητο ιδιοκτησίας της.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο έλεγχος καταλόγισε το ποσό των 3.693,89 €, που αφορά σε έμβασμα από την CFS Χρηματιστηριακή από πώληση μετοχών που κατείχε η προσφεύγουσα, ως εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα, κατά το στάδιο του ελέγχου, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο αναφορικά με την αξία κτήσης των μετοχών αυτών.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο ανωτέρω καταλογισμός είναι εσφαλμένος, δεδομένου ότι από την πώληση των μετοχών δεν προέκυψε κέρδος αλλά ζημιά, ενώ προς επίρρωση του ισχυρισμού της, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει στοιχεία αναφορικά με το αξία κτήσης των μετοχών αυτών.

Επειδή όπως προκύπτει από την Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που προσκομίζει η προσφεύγουσα, από τα οποία προκύπτει ότι τελικά το αποτέλεσμα της πώλησης των μετοχών ήταν ζημιογόνο, εισηγείται την αποδοχή του ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 22/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με Α.Φ.Μ. κατά της υπ' αριθμόν/2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Εισόδημα	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ	Διαφορά
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	2,65 €	2,65 €	2,65 €	0,00 €
Ακίνητη περιουσία	29.538,77 €	29.538,77 €	29.538,77 €	0,00 €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	7.874,55 €	16.193,97 €	15.674,81 €	7.800,26 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00 €	3.693,89 €	0,00 €	0,00 €
Σύνολο	37.415,97 €	49.429,28 €	45.216,23 €	7.800,26 €
Φόρος που αναλογεί				
Μερίσματα-Τόκοι-Δικαιώματα	0,38 €	0,38 €	0,38 €	0,00 €
Ακίνητη περιουσία	7.107,81 €	7.107,81 €	7.107,81 €	0,00 €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	2.047,38 €	4.246,77 €	4.075,45 €	2.028,07 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00 €	554,08 €	0,00 €	0,00 €
Σύνολο	9.155,57 €	11.909,05 €	11.183,64 €	2.028,07 €
Φόρος που παρακρατήθηκε	540,24 €	540,24 €	540,24 €	0,00 €
Φόρος που προκαταβλήθηκε	6.287,47 €	6.287,47 €	6.287,47 €	0,00 €
Υπόλοιπο φόρου	2.327,86 €	5.081,34 €	4.355,93 €	2.028,07 €
Πρόστιμο Άρθρου 58 ΚΦΔ (50%)		1.376,74 €	1.014,03 €	1.014,03 €
Εισφορά αλληλεγγύης	748,32 €	988,59 €	904,32 €	156,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		4.370,48 €	3.198,11 €	

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.