

Θεσσαλονίκη, 27-05-2024

Αριθμός Απόφασης: 1454

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@aade.g
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, με αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση καταστήματος ψιλικών ειδών γενικά, με έδρα τον, επί της οδού κατά: της υπ' αριθ./27-12-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού Έτους 2017 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα
5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** , ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του , η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./27-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 70.087,23€, πλέον πρόστιμου του αρ. 58 του ν.4987/2022 ύψους 35.043,62€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 105.130,85€.

Στις 17/07/2020 εκδόθηκε η με αριθμό/17-07-2020 εντολή μερικού ελέγχου της περιόδου 01/01/2017-31/12/2018, στα πλαίσια της προτεραιοποίησης των ελέγχων προς διενέργεια για το έτος 2017. Σε συνέχεια και σε αντικατάσταση της ως άνω εντολής μερικού ελέγχου λόγω λήξης της διάρκειάς της και στα πλαίσια της προτεραιοποίησης των διενεργούμενων ελέγχων για το 2023 εκδόθηκε η με αριθμό/18-05-2023 εντολή μερικού ελέγχου, η οποία κοινοποιήθηκε

στον προσφεύγοντα με το υπ' αριθμ./24-05-2023 έγγραφο κοινοποίησης και παράλληλα (με το ίδιο έγγραφο) γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού των φόρων. Σε συνέχεια των ανωτέρω εκδόθηκε το υπ' αριθμ. πρωτ./24-05-2023 αίτημα παροχής στοιχείων, προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου εντός προθεσμίας πέντε ημερών τα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2018. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στο ως άνω αίτημα, προσκόμισε τα ζητηθέντα εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

Σημειωτέον ότι στις 08/11/2023 τροποποιήθηκε η υπ' αριθμ./18-05-2023 με την υπ' αριθμ./08-11-2023 λόγω διάσπασής της και περιορισμού του ελεγχόμενου χρονικού διαστήματος αυτής από δύο (2) έτη, ήτοι 01/01/2017-31/12/2018 σε ένα (1) έτος 01/01/2017-31/12/2017, ενώ παράλληλα εκδόθηκε η υπ' αριθμ./13-11-2023 εντολή ελέγχου σε συνέχεια και σε αντικατάσταση της υπ' αριθμ./18-05-2023, η οποία αφορά τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου της φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018.

Με βάση την ΠΟΛ 1050/2014 ελέγχθηκε η πλήρωση των προϋποθέσεων, όπως ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013 και του ν. 4987/2022 και καθώς αυτές συνέτρεχαν, έγινε εισήγηση στις 03/11/2023 από την ελέγκτρια της υπόθεσης για επιλογή της μεθόδου της Τεχνικής Ανάλυσης της ρευστότητας, ως η κατάλληλη μέθοδος προσδιορισμού του εισοδήματος του προσφεύγοντος και εκδόθηκε η με αρ. πρωτ./03-11-2023 απόφαση έγκρισής της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Στη συνέχεια κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ./30-11-2023 σημείωμα διαπιστώσεων με συνημμένες τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και προστίμων, επί των οποίων ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ./20-12-2023 υπόμνημα αντιρρήσεων, με τα επισυναπτόμενα αυτού που αναφέρει αναλυτικά ο έλεγχος, τα οποία ο έλεγχος εξέτασε και έλαβε υπόψη του, κάνοντας αποδεκτά πολλά εξ αυτών. Τέλος εκδόθηκαν και επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα οι με ημερομηνία θεώρησης 27/12/2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και εφαρμογής διατάξεων Ν. 4987/2022, καθώς και οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Σύμφωνα με τον έλεγχο πληρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (καθώς το δηλούμενο

εισόδημα δεν επαρκεί για τη κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του ελεγχόμενου), όπως αυτές διευκρινίζονται στην εγκύκλιο με αρ. Ε 2015/2020 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., και το εισόδημα του ελεγχόμενου δύναται να προσδιοριστεί με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με την εφαρμογή μίας ή περισσότερων από τις προβλεπόμενες στο άρθρο 27 του Ν. 4987/2022, έμμεσες μεθόδους ελέγχου. Πιο συγκεκριμένα ο προσφεύγων δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 562.466,54€ και ζημίες 126.902,44€. Το συνολικό καθαρό εισόδημα προερχόμενο από τόκους καταθέσεων μετά φόρου ημεδαπής προέλευσης, ήτοι 191,41€ δεν επαρκεί για την κάλυψη των δαπανών του έτους. Επιπλέον από τη φορολογική περίοδο 01/01/2011 μέχρι και το ελεγχόμενο έτος 2017, ο προσφεύγων παρουσιάζει συνεχόμενες ζημίες, οι οποίες μεταφερόμενες από έτος σε έτος ανέρχονται σε 314.522,79€ μέχρι και το 2017.

Κατόπιν των ανωτέρω, για το φορολογικό έτος 2017, το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίστηκε με τη μέθοδο της ανάλυσης ρευστότητας στο ύψος των 212.385,54€ και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα στο ύψος των 212.610,71€, έναντι δηλωθέντος ύψους 225,17€.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/29-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Αδυναμία του ελέγχου να προβεί σε έμμεση τεχνική ελέγχου του εισοδήματος
2. Εσφαλμένος ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων
3. Εσφαλμένη η προσαύξηση περιουσίας από τραπεζικές καταθέσεις
4. Δεν λήφθηκε υπόψη η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, επιπλέον ο συμψηφισμός της ζημίας γίνεται με μελλοντικά κέρδη της επιχειρηματικής δραστηριότητας και όχι με τυχόν εισοδήματα του φυσικού προσώπου από άλλη δραστηριότητα

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63 παράγραφος 1 του ν.4987/2022, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 παράγραφος 1 και αρ. 2 παρ. 1 της Απόφασης ΠΟΛ.1064/2017 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ορίζεται ότι «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ([άρθρο 2](#) του ν. [4174/2013](#)) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 35](#) και στο στ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 63](#) του

Κ.Φ.Δ.....

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 2§1 της ΠΟΛ 1064/2017: 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, με το άρθρο 5§1.6 του ν.4987/2022. με την κωδικοποίηση του 5045/2023, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.... 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α) των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η κοινοποίηση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη επιδόθηκε στον προσφεύγοντα στις 27/12/2023, όπως προκύπτει από την έκθεση επίδοσης, συνάγεται ότι η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής έληγε στις 26/01/2024, ημέρα Παρασκευή.

Επειδή, εν προκειμένω, η ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, την 29-01-2024, ήτοι μετά την πάροδο της αποκλειστικής προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./29-01-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης, λόγω εκπρόθεσμης άσκησης αυτής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.