



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **25.11.2024**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2450**

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332249

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α.** του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 (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.** 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 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 από **01.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ**, κατά: **α)** της με αριθμό

...../...**06.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 και β) της με αριθμό/...**06.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **01.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

-Με τη με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις, κύριος φόρος ύψους 19.637,35€, πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 9.818,68€ και εισφορά αλληλεγγύης ύψους 3.217,55€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **32.673,58€**, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης ύψους 56.746,38€ με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής της ανάλυσης ρευστότητας βάσει του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και φορολόγησής της ως αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013.

-Με τη με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 14.367,61€ και πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4987/2022 ύψους 7.183,81€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **21.551,42€**, κατόπιν διαπίστωσης αποκρυβείας ύλης ύψους 43.538,22€ με την εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου της αρχής της ανάλυσης ρευστότητας βάσει του άρθρου 28 του ν.4172/2013 και φορολόγησής της ως αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από ...**06.2024** έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Σερρών, σε εκτέλεση της με αριθμό/**07.2022** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση/τροποποίηση των ανωτέρω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου και την μείωση των προστίμων κατά 50%, μετά την αποδοχή των αποτελεσμάτων του ελέγχου, σα να είναι στο στάδιο κοινοποίησης της εντολής ελέγχου, ισχυριζόμενος ότι δεν έλαβε καμία ενημέρωση από τη φορολογική αρχή για τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 5104/2024.

Επειδή, στο άρθρο 22 παρ. 1 περ. δ' του ν.5104/2024 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι: «1. δ) Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 6 του άρθρου 53. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.».

Επειδή, στο άρθρο 23 παρ. 3 περ. γ' του ν.5104/2024 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι: «3. γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την τελευταία υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και συνυπολογίζεται το σύνολο των προστίμων που έχουν επιβληθεί για τις ήδη υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.».

Επειδή, στο άρθρο 75 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Τα πρόστιμα που οφείλονται δυνάμει του παρόντος μειώνονται, αν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την κύρια οφειλή του, κατά ποσοστά, τα οποία διαμορφώνονται σύμφωνα με τα παρακάτω στάδια:

α) μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και έως την παρέλευση της προθεσμίας για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης από την κοινοποίηση προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, με βάση την περ. δ) της παρ. 1 του άρθρου 22 ή την περ. γ) της παρ. 3 του άρθρου 23 του παρόντος, κατά περίπτωση, τα πρόστιμα μειώνονται κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%),

β) μετά την κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και ενόσω διαρκεί προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Δ.Ε.Δ., τα πρόστιμα μειώνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%),

γ) μετά την κοινοποίηση της απόφασης της Δ.Ε.Δ. ή την παρόδο της προθεσμίας για τη σιωπηρή απόρριψη και ενόσω διαρκεί η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής ενώπιον αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου πρώτου βαθμού, τα πρόστιμα μειώνονται κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%), και

δ) μετά την άσκηση δικαστικής προσφυγής και έως την προηγούμενη ημέρα της αρχικά ορισθείσας ημερομηνίας για την εισαγωγή της υπόθεσης προς συζήτηση ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, τα πρόστιμα μειώνονται κατά ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

2. Στην περ. β) της παρ. 1, εφόσον έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, η αποδοχή της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θεωρείται αυτοδίκαιη παραίτηση από την ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή. Προϋπόθεση για την εφαρμογή της περ. γ) της παρ. 1 είναι να μην έχει ασκηθεί προσφυγή ενώπιον αρμόδιου Δικαστηρίου. Προϋπόθεση για την εφαρμογή της περ. δ) της παρ. 1 είναι η παραίτηση από την ήδη ασκηθείσα προσφυγή.».

Επειδή, στο άρθρο 84 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «3. Για τους ελέγχους που διενεργούνται με βάση τον παρόντα και μέχρι και την 30ή Σεπτεμβρίου 2024 εφαρμόζεται αποκλειστικά η περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 75, αν η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, στις ...03.2024 επιδόθηκε ηλεκτρονικά, με e-κοινοποίηση, από τη Δ.Ο.Υ. Σερρών στον προσφεύγοντα, το με αριθμό .../...03.2024 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4987/2022(σελ. 4 της έκθεσης), με συνημμένους τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς του φόρου εισοδήματος και αναγνώσθηκε αυθημερόν, ήτοι πριν την έναρξη ισχύος του ν.5104/2024 την 19.04.2024. Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων κατέθεσε τις απόψεις του στις 09.04.2024.

Κατόπιν των προαναφερθέντων, ο προσφεύγων δεν θα μπορούσε σε καμία περίπτωση να επικαλεστεί την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 75 παρ. 1α' του ν.5104/2024 (με μείωση προστίμου κατά 50%), αφού η δυνατότητα αυτή υφίστατο για υποθέσεις που το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι σχετικοί προσωρινοί προσδιορισμοί είχαν επιδοθεί σε τέτοιο προηγούμενο χρόνο, ώστε από 19.04.2024 και μετά υπήρχε πλήρως ή έστω κατά μέρος χρονικό διάστημα εκ του προβλεπόμενου 10ημέρου, για να ασκήσει μια τέτοια επιλογή. Όμως το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι σχετικοί προσωρινοί προσδιορισμοί είχαν επιδοθεί στις ...**03.2024** και ως εκ τούτου, από τις **19.04.2024** και μετά, δεν υφίστατο ενεργό 10ήμερο να ασκήσει την επικαλούμενη επιλογή/δικαίωμα που στερήθηκε.

Κατόπιν τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **01.07.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολήςενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης

A) Η με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

	Ποσά
Διαφορά κύριου φόρου	19.637,35€
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν. 4987/2022	9.818,68€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	3.217,55€
Σύνολο για καταβολή	32.673,58€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

B) Η με αριθμό/...**06.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σερρών.

	Ποσά
Διαφορά κύριου φόρου	14.367,61€
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν. 4987/2022	7.183,81€
Σύνολο για καταβολή	21.551,42€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.