



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/12/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3365

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ημερομηνίακαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή των: 1) και 2) αμφότεροι κάτοικοι κατά των:

Α) Με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Β) Με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Το απόΣημείωμα Αιτιολογημένων Απόψεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

Επί της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής των 1) και 2) υποβληθείσα από τον πρώτο εξ αυτών, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο taxisnet στις με αριθμό καταχώρισης, του εστάλη την ίδια μέρα ηλεκτρονική ειδοποίηση και αναγνώστηκε στις 28/06/2024 ώρα 13:14:30.

Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε διαφορά φόρου σε βάρος των προσφευγόντων ποσού 31.782,97 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ν.5104/2024 ποσού 15.891,49 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.924,81 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού **54.599,27 €**.

Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε διαφορά φόρου σε βάρος των προσφευγόντων ποσού 251.217,97 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 ν.5104/2024 ποσού 125.608,99 €, πλέον διαφοράς ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 58.499,26 €, ήτοι σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή ποσού **435.326,22 €**.

Με την παρούσα απόφαση εξετάζεται η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή μόνο για το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα, καθώς η προσφεύγουσα έχει υποβάλει για τις ίδιες πράξεις τη με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στην από θεωρηθείσα έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει των με αριθμό & εντολών μερικού ελέγχου, φορολογικών ετών 2018 και 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Μετά την έκδοση των ως άνω εντολών ελέγχου, κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες οι με αριθμό πρωτ. και Γνωστοποιήσεις δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων, μέχρι την κοινοποίηση του Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος. Επίσης με το με αριθμό πρωτ. Αίτημα Παροχής Πληροφοριών κλήθηκε ο προσφεύγων να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία της ατομικής του επιχείρησης, τα πρωτότυπα δικαιολογητικά που αφορούν τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, φορολογικών ετών 2018 και 2019, τα επικυρωμένα αντίγραφα των Συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων που έλαβαν χώρα κατά τα υπό κρίση έτη, πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, μισθωτήρια ακίνητης περιουσίας, κατάσταση με το σύνολο των

χρηματοοικονομικών προϊόντων και των τραπεζικών λογαριασμών στην αλλοδαπή, αντίγραφα των οικοδομικών αδειών ανέγερσης ακινήτων, στοιχεία συμμετοχής σε νομικές οντότητες κ.λπ.. Στη διάθεση του ελέγχου τέθηκε το ηλεκτρονικό αρχείο, Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.) στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος για το χρονικό διάστημα από 01/01/2018 έως 31/12/2019.

Από την επεξεργασία του ανωτέρω αρχείου, ο έλεγχος συνέταξε τον ΠΙΝΑΚΑ με τις «Υπό διερεύνηση Καταθέσεις/Πιστώσεις», για τις οποίες ζήτησε αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών.

Κατόπιν της επεξεργασίας των απαντητικών υπομνημάτων του προσφεύγοντος και του με αριθμό πρωτ. Υπομνήματός του σε απάντηση του με αριθμό Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου προέκυψαν αδικαιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις ποσού 45.204,72 € για το φορολογικό έτος 2018 και ποσού 210.930,73 € για το φορολογικό έτος 2019.

Οι ανωτέρω αδικαιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως Εισόδημα από κέρδη επιχειρηματικής δραστηριότητας (αγνώστου πηγής) σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013.

Από τον έλεγχο της ατομικής εμπορικής επιχείρησης του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζουν οι διατάξεις της με αριθμό Α.1293/2019, διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές ποσού 32.936,34 € για το φορολογικό έτος 2018 και ποσού 207.905,82 € για το φορολογικό έτος 2019. Ως εκ τούτου, τα φορολογητέα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως εξής:

Ανάλυση	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Δηλωθέντα καθαρά κέρδη	3.852,85	4.171,82
Πλέον λογιστικές διαφορές ελέγχου	32.936,34	207.905,82
Καθαρά κέρδη βάσει ελέγχου	36.789,19	212.077,64
Ζημιά προηγούμενων ετών	12.858,12	-
Φορολογητέα κέρδη βάσει ελέγχου	23.931,07	212.077,64

Σε συνέχεια των ως άνω διαπιστώσεων, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ως εξής:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΤΟΥΣ 2018						
	Βάσει Δήλωσης σε ευρώ		Βάσει Ελέγχου σε ευρώ		Διαφορά	
Φορολογητέο Εισόδημα	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Εισόδημα από μισθούς	780,79	172,02	780,79	172,02	0,00	0,00
Βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013	0,00	0,00	45.204,72	34.154,00	45.204,72	34.154,00
Ζημιά του ιδίου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομική επιχείρηση)	45.139,94	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	23.931,07	0,00	23.931,07	0,00
Τόκοι ημεδαπής προέλευσης	0,62	0,05	0,62	0,05	0,00	0,00
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	20.499,56	10.345,50	20.499,56	10.345,50	0,00	0,00

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	21.280,97	10.517,57	90.416,50	44.671,57	69.135,53	34.154,00
---------------------------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΤΟΥΣ 2019						
	Βάσει Δήλωσης σε ευρώ		Βάσει Ελέγχου σε ευρώ		Διαφορά	
Φορολογητέο Εισόδημα	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου
Εισόδημα από μισθούς	769,24	172,02	769,24	172,02	0,00	0,00
Βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013	0,00	0,00	210.930,73	30.179,99	210.930,73	30.179,99
Βάσει των διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 του ν.4172/2013	0,00	0,00	0,00	200.000,00	0,00	200.00,00
Ζημιά του ιδίου φορολογικού έτους από επιχειρηματική δραστηριότητα (ατομική επιχείρηση)	40.968,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	212.077,84	0,00	212.077,84	0,00
Τόκοι ημεδαπής προέλευσης	10,07	0,05	10,07	0,05	0,00	0,00
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	19.274,06	10.345,50	19.274,06	10.345,50	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	20.053,37	10.517,56	443.061,94	240.697,55	423.008,57	230.179,99

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι η πλειονότητα των πιστώσεων που χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο ως ανατιολόγητες προέρχονται από τα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης και οι προσδιορισθείσες λογιστικές διαφορές προέκυψαν από δαπάνες που αφορούν την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 72 του ν.5104/2024:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. [...]».

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1064/2017 με θέμα την Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«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 τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β΄/27.04.2017) η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης).

Επειδή, η οριζόμενη προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την άσκηση της κατά το άρθρο 72 του ν.5104/2024, ενδικοφανούς προσφυγής, είναι αποκλειστική, με συνέπεια η παρέλευσή της να επιφέρει την απώλεια του δικαιώματος άσκησης της προσφυγής.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.5104/2024. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα στοιχεία που προκύπτουν από το σύστημα taxisnet, οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στον Λογαριασμό του προσφεύγοντος στις 28/06/2024 με αριθμό καταχώρισης, το σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα απεστάλη στην δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα ηλεκτρονική διεύθυνση την ίδια μέρα και αναγνώστηκε στις 28/06/2024 ώρα 13:14:30.

Επειδή, η οριζόμενη προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την άσκηση της κατά το άρθρο 72 του ν.5104/2024 ενδικοφανούς προσφυγής, είναι η 28^η/07/2024 και η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε στις, ήτοι μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή अपαραδέκτως υποβάλλεται.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των 1) και 2) η οποία εξετάστηκε μόνο ως υποβληθείσα από τον πρώτο εξ αυτών, ως **απαραδέκτης**.

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 Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.