



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23/04/2025

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

Αριθμός απόφασης: 1127

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 **27/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., με έδρα ..., οδός ..., κατά της υπ' αριθμόν .../**28.11.2024** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020.

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. ΠΑΤΡΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2024 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. .../28.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. ποσού 81.461,24 € πλέον προστίμου άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 40.730,62 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **122.191,86 €**, ενώ παράλληλα μηδενίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση των 712,50 €.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 28/11/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν .../21-05-2024 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, λόγω πλήρωσης των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013 (μη προσκόμιση του συνόλου των λογιστικών αρχείων και μη έκδοση φορολογικών στοιχείων), ο έλεγχος **για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος** προέβη στον προσδιορισμό του εισοδήματος του προσφεύγοντος με βάση την **έμμεση τεχνική** της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών. Ειδικότερα, ο έλεγχος προσδιόρισε καταρχήν διακριτά τα έσοδα του προσφεύγοντος από τις δύο βασικές δραστηριότητες της ατομικής του επιχείρησης, ήτοι: α) την παροχή υπηρεσιών οδικής μεταφοράς και β) την πώληση καυσόξυλων, ξυλοκάρβουνων και καλαμποκιού.

Για τον προσδιορισμό των εσόδων ανά δραστηριότητα ως άνω, χρησιμοποίησε ως προσδιοριστικό παράγοντα:

- αναφορικά με τις υπηρεσίες οδικής μεταφοράς, τα καύσιμα που προμηθεύτηκε και
- αναφορικά με τη δραστηριότητα της πώλησης, τον αριθμό τεμαχίων των ειδικών συσκευασιών, που προμηθεύτηκε προκειμένου να πωλήσει τις αντίστοιχες ποσότητες καυσόξυλων και ξυλοκάρβουνων,

καταλήγοντας σε συνολικά ακαθάριστα έσοδα ύψους 560.298,04 €.

Όσον αφορά στη **φορολογία Φ.Π.Α.**, σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 3 του ν.2859/2000 (και άρθρο 7 της Α. 1008/2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ), ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές ως ίσες με τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα, καταλογίζοντας **αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη** (διαφορά με δηλωθείσες εκροές) ύψους **331.002,83 €**.

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

1ος λόγος: Τα ελεγκτικά όργανα δεν έλαβαν υπόψη τους ότι η πλειοψηφία των δραστηριοτήτων γίνονται με ιδιόκτητα αυτοκίνητα που είναι παλιά και ως εκ τούτου, η δαπάνη σε καύσιμα είναι ιδιαίτερα μεγάλη. Σε διαφορετική περίπτωση, αν ήθελαν τα ελεγκτικά όργανα να κρίνουν τις δαπάνες ως ανακριβείς και υπερβολικές, όφειλαν να απευθυνθούν στις επιχειρήσεις που χορήγησαν τα καύσιμα ώστε να διαπιστώσουν ότι πράγματι χορηγήθηκαν ή όχι τα καύσιμα ή και από το σώμα ενός εκάστου των τιμολογίων που παρέχεται για την κίνηση ενός εκάστου των φορτηγών του ελεγχόμενου επιχειρηματία να αποδεικνύεται ότι δεν είναι δυνατόν να δαπάνησε τόσα καύσιμα μια δεδομένη ημέρα ή χρονική περίοδο.

2ος λόγος: Στους τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά το χρονικό διάστημα του ελέγχου, ήτοι για τα έτη 2020 και 2020, σύμφωνα με τα ελεγκτικά όργανα, διαπιστώθηκε συνολικό ποσό πιστώσεων 415.000 ευρώ. Το αντίστοιχο ποσό των χονδρικών πωλήσεων βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων που υπέβαλε ανέρχεται στο ποσό των 337.000 ευρώ. Η ελέγξασα αρχή δεν έλαβε υπόψη της και τις λιανικές πωλήσεις, μεγάλο μέρος των οποίων καταβαλλόταν μέσω τραπεζής. Αν γινόταν δεκτός ο παραπάνω αληθής ισχυρισμός, θα ανατρέπονταν πλήρως οι εκτιμήσεις του ελέγχου και θα διαπιστωνόταν ότι οι όποιες αποκλίσεις των ΜΥΦ είναι πιθανό να προέρχονται από λάθη των πελατών, ώστε να μην καταλογίζονται στον ίδιο μη δηλωθέντα έσοδα.

3ος λόγος: Εντελώς αβάσιμα απορρίφθηκε ως μη λειτουργική η δαπάνη για την αγορά υλικών συσκευασίας (σάκοι), ενώ καθίσταται αδιστάκτως βέβαιο ότι αυτά χρησιμοποιήθηκαν για τη λιανική πώληση ξυλείας.

Ως προς τους 1^ο και 3^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή οι εν λόγω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είχαν προβληθεί αυτούσιοι και στα πλαίσια του υπ' αριθμόν .../08-11-2024 υπομνήματος που υπέβαλε επί του υπ' αριθμόν .../2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Επειδή η απάντηση του ελέγχου αποτυπώνεται στην σελ. 29 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου Φ.Π.Α., όπου αναφέρεται ότι:

«1. Ο έλεγχος έχει προσδιορίσει την κατανάλωση πετρελαίου των φορτηγών του ελεγχόμενου με βάση τα αναρτημένα στο διαδίκτυο στοιχεία κατανάλωσης πετρελαίου ανά χιλιόμετρο που αφορούν όμοια αυτοκίνητα όσον αφορά τον κατασκευαστή, μοντέλο, την ισχύ του κινητήρα και το έτος κατασκευής.

Συνεπώς έχουν ληφθεί υπόψη όλες οι πιθανές παράμετροι που επηρεάζουν την κατανάλωση καυσίμου του φορτηγού. Περαιτέρω, παρότι ενημερώθηκε ο ελεγχόμενος για τη δυνατότητά του να προσκομίσει οποιοδήποτε άλλο στοιχείο (έγγραφα ΚΤΕΟ κλπ.) αποδεικνύει την πραγματική διανυθείσα απόσταση των φορτηγών του, δεν προσκόμισε με το υπόμνημά του οποιοδήποτε έγγραφο για την απόδειξη των ανωτέρω ισχυρισμών του. Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί αυτοί του ελεγχόμενου δε γίνονται δεκτοί ως ασαφείς και αόριστοι στερούμενοι αποδεικτικών στοιχείων

[...]

3. Σχετικά με τις αγορές σάκων σημειώνουμε ότι ουδόλως απορρίφθηκαν από τον έλεγχο ως μη λειτουργική δαπάνη αλλά βάσει των στοιχείων που συνέλεξε ο έλεγχος από τους

προμηθευτές της ελεγχόμενης και από το διαδίκτυο, [...] προσδιορίστηκαν οι πωλήσεις ξυλοκάρβουνων και καυσόξυλων της οντότητας. Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί αυτοί του ελεγχόμενου δε γίνονται δεκτοί».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72, παρ. 6 του ν.5104/2024 «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών».

Επειδή με την παρούσα η κρίση του ελέγχου κρίνεται βάσιμη, αποδεκτή και πλήρως αιτιολογημένη.

Επειδή ούτε με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει ο προσφεύγων κάποιο νέο αποδεικτικό στοιχείο.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

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

Επειδή με το άρθρο 6 της Α. 1008/2020 απόφασης με θέμα “Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των περιπτώσεων α’ και δ’ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α’ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φυσικών ή νομικών προσώπων ή κάθε είδους νομικής οντότητας που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα” ορίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«Τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη που προσδιορίζονται με τις προαναφερθείσες μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού, εφόσον είναι μεγαλύτερα από τα αντίστοιχα δηλωθέντα, συνιστούν τα τελικά έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα/εκροές/φορολογητέα κέρδη.

Εφόσον τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου προσδιορίζονται με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας, τότε, ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα για κάθε φορολογικό έτος θεωρείται το σύνολο των προσδιορισθέντων με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013».

Επειδή με το άρθρο 7 της Α. 1008/2020 απόφασης ορίστηκε ότι:

«Εφόσον με τις έμμεσες μεθόδους της παρούσας προσδιορίζονται τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του ελεγχόμενου προσώπου, τα έσοδα αυτά, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες.

Ο προσδιορισμός των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες πραγματοποιείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για κάθε φορολογία».

Επειδή αναφορικά με το κρινόμενο έτος 2020, τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος (και κατ' επέκταση οι φορολογητέες εκροές για σκοπούς Φ.Π.Α.) προσδιορίστηκαν τελικά με βάση την έμμεση τεχνική της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών, όπως προκύπτει και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. (σελ. 23), δεδομένου ότι τα έσοδα που προσδιορίστηκαν με αυτήν ήταν υψηλότερα από αυτά που προσδιορίστηκαν με τις γενικές διατάξεις.

Επειδή ωστόσο, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός σχετίζεται με τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων (και κατ' επέκταση των φορολογητέων εκροών) του προσφεύγοντος με βάση τις γενικές διατάξεις.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος αλυσπελώς προβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **27/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής του ..., ΑΦΜ ... και την επικύρωση της υπ' αριθμόν .../28.11.2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020.

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	81.461,24
Πρόστιμο άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας	40.730,62
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	122.191,86
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.