



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23/04/2025

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

Αριθμός απόφασης: 1125

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 Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικού έτους 2019.

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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. ... /28.11.2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 100.004,49 € πλέον προστίμου άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας ύψους 50.002,25 €, εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 19.632,72 € και τέλους επιτηδεύματος ύψους 600,00 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **170.239,46 €**.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 28/11/2024 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος 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 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 332.573,49 € και σε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 100.502,50 €.

Ωστόσο, δεδομένου ότι κατά το κρινόμενο έτος 2019, τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των γενικών διατάξεων (353.085,31 €) ήταν υψηλότερα από αυτά που προσδιορίστηκαν με την ανωτέρω έμμεση τεχνική, καταλογίστηκε τελικά από τον έλεγχο μη δηλωθέν εισόδημα με βάση τις γενικές διατάξεις ως κάτωθι:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (διαφορά ακαθαρίστων εσόδων) με βάση γενικές διατάξεις (διαφορές από ΜΥΦ κλπ.)	127.422,76
Λογιστικές διαφορές ελέγχου	102.050,80
Σύνολο	229.473,56

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 2019 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 τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος είχε προβληθεί αυτούσιος 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. 50 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, όπου αναφέρεται ότι: «Από τις απαντήσεις των πελατών στους οποίους εμφανίζεται διαφορά με τον ελεγχόμενο στις συγκεντρωτικές καταστάσεις τιμολογίων, διαπιστώνεται ότι τα στοιχεία που έχουν αναρτήσει οι πελάτες είναι τα ακριβή ενώ τα στοιχεία που έχει αναρτήσει ο ελεγχόμενος είναι ανακριβή και προκύπτει επίσης ανακριβής καταχώρηση των εσόδων του ελεγχόμενου στα τηρηθέντα βιβλία. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός αυτός του ελεγχόμενου δε γίνεται δεκτός καθώς καταρρίπτεται από τα πραγματικά στοιχεία που συγκέντρωσε ο έλεγχος. Σχετικά με την αντιπαραβολή των πιστώσεων ποσού 415.000,00 € των τραπεζικών λογαριασμών για τα έτη 2019-2020 με το ποσό 337.000,00 € των χονδρικών πωλήσεων της επιχείρησης για τα δύο αυτά έτη βάσει των στοιχείων των συγκεντρωτικών καταστάσεων, παρατηρούμε ότι στερείται ουσίας καθώς οι πωλήσεις της

επιχείρησης με μετρητά δεν συνυπολογίζονται από τον ελεγχόμενο. Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί αυτοί του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτοί ως ασαφείς και αόριστοι, στερούμενοι αποδεικτικών στοιχείων».

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.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

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

Επειδή οι αγορές των σάκων ουδόλως απορρίφθηκαν από τον έλεγχο ως μη εκπεστέες δαπάνες, αλλά χρησιμοποιήθηκαν ως βάση προσδιορισμού των πωλήσεων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος με βάση την έμμεση τεχνική της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.

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 αναφορικά με το κρινόμενο έτος 2019, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε τελικά **με βάση τις γενικές διατάξεις**, όπως προκύπτει και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (σελ. 48), δεδομένου ότι το εισόδημα που

προσδιορίστηκε με αυτές ήταν υψηλότερο από αυτό που προσδιορίστηκε με την έμμεση τεχνική της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών.

Επειδή ωστόσο, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί σχετίζονται με την εφαρμογή της ανωτέρω έμμεσης τεχνικής.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος αλυσπελώς προβάλλονται.

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 Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ φορολογικού έτους 2019.

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	100.004,49
Πρόστιμο άρθ. 54 ν.5104/2024 λόγω ανακρίβειας	50.002,25
Εισφορά αλληλεγγύης	19.632,72
Τέλος επιτηδεύματος	600,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	170.239,46

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.