



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 28/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1773

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, ο προσφεύγων, ο οποίος τηρεί απολογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 02-03-2017 με κύρια δραστηριότητα: και σε διακοπή εργασιών στις 31-12-2023.

Με τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 46.475,93 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 23.237,97 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.080,20 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή ύψους **77.794,10 €**.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **19-12-2024** στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και αναγνώσθηκαν στις **19-01-2025**.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2018.

Η ανωτέρω εντολή μερικού ελέγχου εκδόθηκε κατόπιν του με αριθ. πρωτ. **Δελτίου Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης (Ε' Υποδιεύθυνση Λάρισας)**, με επισυναπτόμενη την από έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του ν.4987/2022 (ΚΦΔ), καθώς και την από πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φόρου εισοδήματος, τα οποία αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του ελέγχου που διενεργήθηκε.

Η ως άνω εντολή κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα μαζί με την αριθ. πρωτ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Παράλληλα, εστάλη το με αριθ. πρωτ. έγγραφο προς την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής και τη Γενική Δ/νση Σ.Δ.Ο.Ε. σχετικά με το αν υφίστανται παραβάσεις, δελτία πληροφοριών και

κατασχεθέντα για την εν λόγω επιχείρηση. Το Σ.Δ.Ο.Ε. με το αριθ. πρωτ. έγγραφό του και η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής με το αριθ. πρωτ. έγγραφό της απάντησαν αρνητικά στα παραπάνω.

Ακολούθως, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα το με αριθμό **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με την προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου.

Επί του ως άνω ΣΔΕ ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και δεν διατύπωσε εγγράφως απόψεις. Ακολούθως, ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.4-6):

«...»

6. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Από την ΥΕΔΔΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (Υποδιεύθυνση Έ Λάρισας) διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην ελεγχόμενη επιχείρηση για τα φορολογικά έτη 2018 - 2022 και συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν.4308/14 (ΕΛΠ) και Ν.4987/22 (ΚΦΔ).

Σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ και τη σχετική Πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εισοδήματος, αναφέρονται τα εξής: «...Αφορμή του παρόντος ελέγχου υπήρξε το με αρ. Πληροφοριακό δελτίο της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. σύμφωνα με το οποίο η ελεγχόμενη οντότητα δραστηριοποιείται διαδικτυακά σε πωλήσεις κατόπιν παραγγελιών που πραγματοποιούνται από πελάτες χωρών εντός και εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, μέσω της ιστοσελίδας με το κατάστημα, η συνολική αξία των οποίων αποκλίνει από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης...

...Κατά τον επιτόπιο έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος πραγματοποιεί πωλήσεις τόσο σε Ελλάδα όσο και στο εξωτερικό (χώρες Ευρωπαϊκής Ένωσης και τρίτες χώρες) κατόπιν παραγγελιών που πραγματοποιούνται από πελάτες μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας

...Προκειμένου να διερευνηθούν τα διαλαμβανόμενα του ως άνω Πληροφοριακού Δελτίου, το συνεργείο ελέγχου προέβη στην κατάσχεση δέκα (10) ηλεκτρονικών αρχείων CSV που βρέθηκαν σε ηλεκτρονικό υπολογιστή της οντότητας, τα οποία περιέχουν (α) τις πωλήσεις που εκτελέστηκαν από τον ελεγχόμενο προς πελάτες τρίτων χωρών και χωρών εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατόπιν παραγγελιών που πραγματοποιήθηκαν μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας και (β) τις καταθέσεις από την πλατφόρμα

Η ελεγχόμενη οντότητα, ... **προσκόμισε** στον έλεγχο για τις χρήσεις 2018 έως 2022 (α) τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και (β) τα παραγόμενα ηλεκτρονικά αρχεία (a.txt, b.txt, c.txt, d.txt, e.txt και s.txt) του Φ.Η.Μ. με αρ. μητρώου

...

...Από την ανωτέρω αντιπαραβολή **διαπιστώθηκε** ότι η ελεγχόμενη οντότητα κατά το διάστημα 01-01-2018 έως και 31-12-2022 δεν εξέδωσε απροσδιορίστου πλήθους αποδείξεις λιανικής πώλησης από τον εν χρήσει ΦΗΜ ή άλλα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία εσόδων, για πωλήσεις κοσμημάτων απομίμησης και συναφών ειδών οι οποίες εκτελέστηκαν κατόπιν παραγγελιών που πραγματοποιήθηκαν μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας (α) σε πελάτες χωρών εκτός Ε.Ε. συνολικής αξίας 671.043,57€ και (β) σε πελάτες χωρών εντός Ε.Ε. συνολικής αξίας 9.192,67€.

Συγκεκριμένα η ελεγχόμενη οντότητα **δεν εξέδωσε:**

(α) σε πελάτες χωρών εκτός Ε.Ε. (τρίτες χώρες),

- κατά τη χρήση 2018 αποδείξεις συνολικής αξίας 118.440,32€...

...Κατόπιν των προαναφερθέντων, ο έλεγχος διαπιστώνει ότι η ελεγχόμενη οντότητα, κατά τις χρήσεις 2018 έως 2022, δεν εξέδωσε απροσδιορίστου πλήθους αποδείξεις λιανικής πώλησης από τον εν χρήσει ΦΗΜ ή άλλα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία εσόδων για πωλήσεις οι οποίες εκτελέστηκαν κατόπιν παραγγελιών που πραγματοποιήθηκαν μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας

(α) σε πελάτες χωρών εκτός Ε.Ε. που αφορούν σε συναλλαγές οι οποίες δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ, ήτοι: κατά τη χρήση 2018, συνολικής αξίας 118.440,32€...».

7. ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο παρών έλεγχος, αποδεχόμενος τα αποτελέσματα του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, επαναπροσδιορίζει τα αποτελέσματα του ελεγχόμενου φορολογικού έτους, προσθέτοντας την αποκρυβείσα αξία από τα μη εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία στα αποτελέσματα, ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	2018
Δηλωθέντα Ακαθάριστα Έσοδα Δήλωσης	15.429,75 €
Αποκρυφθέντα Φορολογητέα Έσοδα παρόντος Ελέγχου	118.440,32 €
Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ελέγχου	133.870,07 €

	ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	772,97 €
ΠΛΕΟΝ	ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΑΞΙΑ	118.440,32 €
	ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	119.213,29 €

...».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής ισχυρισμούς:

Εφαρμογή της αρχής της χρηστής διοίκησης: η Φορολογική Αρχή όφειλε να λάβει υπόψη τις πραγματικές επιχειρηματικές δαπάνες της επιχείρησης του προσφεύγοντος για την εξεύρεση του καθαρού εισοδήματος. Για τον λόγο αυτό, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει το λογιστικό αποτέλεσμα έτους 2024 που αφορά τη δραστηριότητα πώλησης της εταιρείας (σχετ.1), προκειμένου να ληφθούν υπόψη αναλογικά οι σχετικές αγορές και δαπάνες για τη διαμόρφωση του καθαρού κέρδους της επιχείρησής του για το έτος 2018.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθειες εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.
- ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4987/2022 (προγενέστερος ΚΦΔ) (νυν άρθρου 77 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου ως άνω νόμου (νυν άρθρου 76 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του αναφέρει, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.7):

«...

Η πλήρης δε προχειρότητα στην δραστηριότητά μου αποδεικνύεται από τη **μη λήψη τιμολογίων από τους προμηθευτές μου** με τα υλικά που αγόραζα ως πρώτες ύλες για να δημιουργήσω τα λουριά σκύλων και τα λοιπά αγαθά τα οποία πωλούσα.

...

Αντιθέτως, λάμβανα απλές ΑΠΥ τις οποίες μάλιστα πετούσα στα σκουπίδια, δίχως να καταλάβαινα τότε τη σοβαρότητα της έλλειψης στοιχείων πραγματοποίησης δαπανών που θα διαμόρφωναν το τελικό καθαρό μου εισόδημα.

...».

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπόψη ενδικοφανή προσφυγή αιτείται όπως η Φορολογική Αρχή προσδιορίσει, κατ' εκτίμηση, το ύψος των δαπανών της επιχείρησής του, λαμβάνοντας υπόψη αναλογικά το λογιστικό αποτέλεσμα έτους 2024 που αφορά τη δραστηριότητα πώλησης της εταιρείας, προκειμένου να διαμορφωθεί το καθαρό φορολογητέο εισόδημά του για το έτος 2018.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν επικαλείται συγκεκριμένα στοιχεία και περιστατικά που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές

πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι και δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	46.475,93 €
Πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του ΚΦΔ	23.237,97 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	8.080,20 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	77.794,10 €

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
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.