

# Φοροαπόψεις - 10/1/2019

## **Ανάδειξη και σχολιασμός επίκαιρων φορολογικών, εργατικών, ασφαλιστικών & οικονομικών θεμάτων**

### **Έμμεσες τεχνικές ελέγχου: Η τεχνική της καθαρής θέσης του φορολογουμένου**

Στα πλαίσια ενός φορολογικού ελέγχου, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης οι υπάλληλοι της ΑΑΔΕ χρησιμοποιούν και έμμεσες τεχνικές ελέγχου (άρθρο 27 ν. 4174/2013). Η πιο συνήθης από αυτές τις μεθόδους είναι η «τεχνική της καθαρής θέσης του φορολογουμένου».

Όπως εξειδικεύθηκε και με την ΠΟΛ.1050/17.2.2014, η τεχνική αυτή αναδημιουργεί το οικονομικό ιστορικό του φορολογούμενου φυσικού προσώπου και προσδιορίζει φορολογητέα ύλη, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα περιουσιακά στοιχεία και τα διαθέσιμα κεφάλαια προσωπικά, οικογενειακά, επαγγελματικά, τις διάφορες απαιτήσεις προσωπικές, οικογενειακές, επαγγελματικές (ενεργητικό), τις υποχρεώσεις προσωπικές, οικογενειακές ή επαγγελματικές (παθητικό), τις ατομικές, οικογενειακές και επαγγελματικές δαπάνες καθώς και τα εισοδήματα από λοιπές πηγές (ατομικά και οικογενειακά). Έτσι, δημιουργείται ο Πίνακας Ενεργητικού και Παθητικού για όλες τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους με φορολογική περίοδο βάσης την αμέσως προηγούμενη από την πρώτη ελεγχόμενη φορολογική περίοδο. Στο Ενεργητικό περιλαμβάνονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία και οι καταθέσεις σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κατά την λήξη κάθε φορολογικής περιόδου. Στο Παθητικό περιλαμβάνονται οι

αντίστοιχες υποχρεώσεις. Η διαφορά Ενεργητικού-Παθητικού αποτελεί την Καθαρή θέση κάθε φορολογικής περιόδου. Από την καθαρή θέση λήξης κάθε φορολογικής περιόδου αφαιρείται η καθαρή θέση έναρξης. Οι αυξήσεις/μειώσεις της Καθαρής θέσης αναπροσαρμόζονται με τις περιπτώσεις απόκτησης περιουσιακών στοιχείων άνευ ανταλλάγματος (αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, προίικας, κερδών από τυχερά παίγνια, ανταλλαγής) και τις περιπτώσεις εκποίησης αυτών, με τις ατομικές και οικογενειακές δαπάνες κάθε είδους, και συγκρίνονται με τα δηλωθέντα εισοδήματα. Η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

**· Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ του καλόπιστου λήπτη εικονικού τιμολογίου ως προς το πρόσωπο του εκδότη ή τον χαρακτηρισμό της αναγραφείσας συναλλαγής**

Βάσει της υπ' αριθ. 134/30.5.2016 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΝΣΚ) ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού, ως προς το πρόσωπο του εκδότη (δηλαδή ο καλοπίστως αγνοών την εν λόγω εικονικότητα) δύναται να εκπέσει τον ΦΠΑ, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν. Αντιθέτως, ο λήπτης φορολογικού στοιχείου, το οποίο είναι εικονικό λόγω του διαφορετικού χαρακτηρισμού της γενόμενης συναλλαγής, δεν δύναται να εκπέσει τον ΦΠΑ.

Η ως άνω Γνωμοδότηση ΝΣΚ υιοθετήθηκε με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1097/2016 «Κοινοποίηση της με αρ. 134/2016 γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με την άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου».

## Στα πλαίσια ελέγχου η Φορολογική αρχή φέρει καταρχήν την υποχρέωση να αποδείξει ότι ποσά που ευρέθησαν σε λογαριασμό φορολογούμενου προέρχονται από άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος

Με την υπ' αριθ. 1895/2018 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι για την επαρκή τεκμηρίωση στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιον της. Αντιθέτως, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης, να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία.

### Συνήθη Ερωτήματα

Δεν αποτελεί λόγο ανακρίβειας των βιβλίων η μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση των λοιπών (πλην των αποθεμάτων) περιουσιακών στοιχείων, δεδομένου ότι από τη

μη καταχώρηση των δεδομένων αυτών δεν επηρεάζεται το φορολογικό αποτέλεσμα.

***Η επιστημονική ομάδα της ΑΡΤΙΟΝ***

***Με την καθοδήγηση του κυρίου Γεώργιου Δαλιάνη***