



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29-05-2025

Αριθμός απόφασης: 1806

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και 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 (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. Τη 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και αριθμό με πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων στρέφεται κατά του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2019, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, διενεργήθηκε για τον προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα έλεγχος στις φορολογίες Εισοδήματος και ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε η ύπαρξη αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης για τις χρήσεις 2018 και 2019, που προερχόταν από πιστώσεις (καταθέσεις) χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η προέλευση και η αιτία για την οποία αυτές πραγματοποιήθηκαν, συνεπώς διαπιστώθηκε ότι υπάρχει προσαύξηση περιουσίας, η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα, δεδομένου ότι για το έτος 2018 οι πρωτογενείς καταθέσεις ανέρχονταν σε 598.739,01€ και τα δηλωθέντα έσοδα σε 272.605,66€, ενώ για το έτος 2019 οι πρωτογενείς καταθέσεις ανέρχονταν σε 456.988,16€ και τα δηλωθέντα έσοδα σε 250.765,81€.

Βάσει των παραπάνω διαπιστώσεων του ελέγχου, προέκυψε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, σε σύγκριση με τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019, που αφορά εισοδήματα τα οποία αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και προέρχονται από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, καθώς και εισοδήματα που θεωρούνται παροχή σε είδος (εισόδημα από μισθωτή εργασία), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του ν. 4172/2013, ως ακολούθως:

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	2018	2019
Φορολογητέα Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα	23.111,92	46.007,14
Εισόδημα που αποτελεί προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή (παραγρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013)	479.246,01	243.060,16
Εισόδημα από μισθωτή εργασία (παροχή σε είδος - παρ. 3 άρθρου 13 ν. 4172/2013)	119.493,00	213.928,00
Εισοδήματα εμπορικού ναυτικού		
Εισόδημα από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα		
Εισόδημα από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα	4,38	57,22
Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	1.140,00	570,00
Εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου		
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	622.995,31	503.622,52

Με βάση τα ανωτέρω, εκδόθηκε το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 33 του Ν. 5104/2024, στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και εκδόθηκαν οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Παραβίαση του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος κατά το ότι η έλλειψη φοροδοτικής του ικανότητας λόγω μη επαρκών εισοδημάτων, δεν καθιστά δυνατή την καταβολή του ποσού που του καταλογίστηκε, καθώς και του άρθρου 5 του Συντάγματος διότι με τον καταλογισμό του φόρου και την αδυναμία καταβολής, περιορίζεται η οικονομική του ελευθερία, όπως κατοχυρώνεται στο άρθρο αυτό.

Επιπλέον, ο προσφεύγων αιτείται την επανεξέταση των αιτιολογήσεων των τραπεζικών του συναλλαγών ισχυριζόμενος μεταξύ άλλων ότι κάποια χρήματα περιήλθαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς λόγω συμβάντων ανωτέρας βίας και ότι πολλά ποσά και μετρητά που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς προέρχονται από έσοδα από την επιχειρηματική του δραστηριότητα κατά τα έτη 2006-2019, από επανακατάθεση μετρητών που είχε κάνει ανάληψη το 2014, από πώληση συμμετοχής σε ναυτιλιακή εταιρεία το 1999, καθώς και από δωρεά που έλαβε από τον πατέρα του το 1995.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1064/2017 με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής», διευκρινίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο

εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ΚΦΔ, και μετέπειτα άρθρου 72 του ν. 5104/2024, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι, μεταξύ άλλων, η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις που με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Προσβαλλόμενες πράξεις και παραλείψεις» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ν.2717/1999, ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από τον νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης ή με την ενημέρωση της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 36 του παρόντος, εφόσον έχει προηγηθεί η υπενθύμιση του άρθρου 63α του Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011 του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 2011, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της Οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (L 77),

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) στην περίπτωση ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, η πράξη ενδιάμεσου προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού,

ι) στην περίπτωση του άρθρου 74, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό,
ια) το πρακτικό εξώδικης επίλυσης φορολογικής διαφοράς που εκδίδεται από την Επιτροπή του άρθρου 16 του ν. 4714/2020 (Α' 148).»

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε διαδικασίες που ακολουθούνται πριν την έκδοση των πράξεων και τα σχετικά με αυτές έγγραφα που κοινοποιούνται στους υπόχρεους.

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων στρέφεται κατά του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου το οποίο δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη δυνάμενη να προσβληθεί με το ένδικο βοήθημα της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 72 του ν.5104/2024.

Ως εκ τούτου απαράδεκτα υποβάλλεται στην υπηρεσία μας η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

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 ως **απαράδεκτης**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.