



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

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

Αθήνα, 27/05/2025

Αριθμός: 1765

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 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 (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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή του ..... κατοίκου ..... κατά των υπ' αριθμ.:

- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>Α</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2018,
- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>Α</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2019,

- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2020,
- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2021,
- ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2022.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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' αριθμόν ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. όπως αναλυτικά αναφέρεται ακολούθως.

Με την υπ' αριθμόν ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. όπως αναλυτικά αναφέρεται ακολούθως.

Με την υπ' αριθμόν ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. όπως αναλυτικά αναφέρεται ακολούθως.

Με την υπ' αριθμόν ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. όπως αναλυτικά αναφέρεται ακολούθως.

Με την υπ' αριθμόν ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. όπως αναλυτικά αναφέρεται ακολούθως.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από ..... Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Ε.Λ.Π. του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν ..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

Συνεπεία της υπ' αριθ. .... εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ 206/2022) και του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014), εξ αφορμής στοχευμένης Δράσης από τη ΔΙΕΣΕΛ/Α.Α.Δ.Ε., κλιμάκιο ελέγχου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ Αττικής μετέβη στις ..... στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος στην ..... προκειμένου να διενεργήσει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση των φορολογικών στοιχείων. Καθώς η επιχείρηση του προσφεύγοντος βρέθηκε κλειστή, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά η υπ' αριθ. .... Πρόσκληση του αρ. 14 του ν.4987/2022 με την οποία κλήθηκε όπως εντός πέντε (5) ημερών θέσει στην διάθεση του ελέγχου για τις φορολογικές περιόδους 16/11-31/12/2018, 01/01-31/12/2019, 01/01-31/12/2020, 01/01-31/12/2021, 01/01-31/12/2022, 01/01-31/12/2023 και 01/01-19/01/2024 τα λογιστικά του αρχεία. Η κοινοποίηση του παραπάνω εγγράφου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ έγινε ηλεκτρονικά, με ημερομηνία ανάρτησης και ανάγνωσης στις 19/01/2024 στο λογαριασμό του, μέσω του πληροφοριακού συστήματος «e-Κοινοποίηση» της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 3 περ. α' του ν.4987/2022. Παράλληλα, θυροκολλήθηκε εντός φακέλου οπτικός δίσκος (DVD) με συμπιεσμένα αρχεία, προερχόμενα από αναρτήσεις της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος στα κοινωνικά δίκτυα.

Αν και παρήλθε ο προβλεπόμενος από τις διατάξεις χρόνος ανταπόκρισης στην ανωτέρω πρόσκληση, δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα δικαιολογητικά. Στη συνέχεια, και για λόγους χρηστής διοίκησης, στις ..... συντάχθηκε από το 3<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. .... 2<sup>η</sup> Πρόσκληση του άρθρου 14 του ν.4987/2022 με το ίδιο περιεχόμενο. Η κοινοποίηση του παραπάνω εγγράφου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ έγινε ηλεκτρονικά, με ημερομηνία ανάρτησης και ανάγνωσης στις 19/02/2024 στο λογαριασμό του, μέσω του πληροφοριακού συστήματος «e-Κοινοποίηση» της Φορολογικής Διοίκησης. Καθώς ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στα ανωτέρω Αιτήματα, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε το υπ' αριθ. βιβλίου ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με τον υπ' αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018, τον υπ' αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019, τον υπ' αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2020, τον υπ' αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2021, τον υπ' αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, τον υπ' αριθ. αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2023 και τον αριθ. .... Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρων 54 & 54<sup>Ε</sup> ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2024. Η κοινοποίησή τους έγινε με ηλεκτρονική ανάρτηση, στο λογαριασμό του στις 21/03/2024, μέσω του πληροφοριακού συστήματος (e-Κοινοποίηση) της Φορολογικής Διοίκησης και με ίδια ημερομηνία ανάγνωσης.

Προς απάντηση του ως άνω κοινοποιηθέντος Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου υποβλήθηκαν τα υπ' αριθ. πρωτ. .... Υπομνήματα, με τα οποία τελικά

προσκομίσθηκαν τα ζητηθέντα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία και ως εκ τούτου, η ως άνω εντολή ολοκληρώθηκε με τη σύνταξη Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου για την έκδοση Π.Ε.Π. από την αρμόδια Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών).

Συνεπεία των ανωτέρω, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η υπ' αρ. .... Εντολή Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων των φορολογικών περιόδων 01/01-31/12/2018, 01/01-31/12/2019, 01/01-31/12/2020, 01/01-31/12/2021, 01/01-31/12/2022 και 01/01-31/12/2023, λόγω αρμοδιότητας με βάση την υπ. αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α' 1065199ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22-7-2022) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Το 3<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ απέστειλε στον προσφεύγοντα μέσω του πληροφοριακού συστήματος e-κοινοποίηση της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 3 περ. α' του ν.5104/2024 τις υπ' αριθ. πρωτ. .... Γνωστοποιήσεις περί της δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την 10η ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Η κοινοποίηση των παραπάνω εγγράφων έγινε ηλεκτρονικά, με ημερομηνία ανάρτησης και ανάγνωσης στις 10/06/2024 στο λογαριασμό του, μέσω του πληροφοριακού συστήματος «e-Κοινοποίηση» της Φορολογικής Διοίκησης. Στη συνέχεια, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, μέσω του πληροφοριακού συστήματος e-κοινοποίησης, της Φορολογικής Διοίκησης, το υπ' αριθ. πρωτ. .... Αίτημα Παροχής Πληροφοριών αρ. 14 ν.5104/2024 και συγκεκριμένα, αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών των τραπεζικών του λογαριασμών στην ημεδαπή, επισημαίνοντας ότι σε περίπτωση μη προσκόμισης των κατάλληλων αποδεικτικών στοιχείων, τα εν λόγω ποσά θα θεωρηθούν προσαύξηση περιουσίας και θα φορολογηθούν ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 §4 του ν. 4172/2013. Επίσης, ζητήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών που εισέπραξε για λογαριασμό του προσφεύγοντος η επιχείρηση ταχυμεταφορών εγγράφων και αντικειμένων ..... που κοινοποιήθηκαν με το αρ.πρωτ..... Αίτημα Παροχής Πληροφοριών αρ. 15 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Τέλος, ζητήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία που ο φορολογούμενος είχε εκδώσει και αφορούν στις ανωτέρω μεταφορές που διενήργησε για λογαριασμό του η επιχείρηση ταχυμεταφορών εγγράφων και αντικειμένων .....

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω Αίτημα Παροχής Πληροφοριών αρ.14 ν.5104/2024 του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, υποβάλλοντας το υπ' αριθ. πρωτ. .... Απαντητικό Υπόμνημα, στο οποίο όμως δεν προσκόμιζε τα αιτηθέντα αποδεικτικά στοιχεία. Κατά συνέπεια, από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, προέκυψαν ποσά, τα οποία ο έλεγχος έκρινε ότι θα πρέπει να προσαυξήσουν τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και τα οποία προέρχονται από τη μη έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ως κατωτέρω:

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018**

Περιγραφή Παράβασης	Πλήθος
Δεν εξέδωσε σε τέσσερις (4) περιπτώσεις, αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας 365,96 €, συμπεριλαμβανομένου	Τέσσερις (4)

<p>του ΦΠΑ (70,83€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).</p> <p>Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 85 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).</p>	
--	--

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019**

<b>Περιγραφή Παράβασης</b>	<b>Πλήθος</b>
<p>Δεν εξέδωσε σε οκτώ (8) περιπτώσεις, αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας 1.198,00 €, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ (231,87 €), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).</p> <p>Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 85 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).</p>	<b>Οκτώ (8)</b>

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020**

<b>Περιγραφή Παράβασης</b>	<b>Πλήθος</b>
<p>Δεν εξέδωσε σε τρεις (3) περιπτώσεις, αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας 509,99 € συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ (98,70€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).</p> <p>Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 85 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).</p>	<b>Τρεις (3)</b>

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021**

<b>Περιγραφή Παράβασης</b>	<b>Πλήθος</b>
<p>Δεν εξέδωσε σε πέντε (5) περιπτώσεις, αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας 1.155,00 € συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ (223,55€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).</p> <p>Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 85 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).</p>	<b>Πέντε (5)</b>

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2022**

<b>Περιγραφή Παράβασης</b>	<b>Πλήθος</b>
<p>Δεν εξέδωσε σε τέσσερις (4) περιπτώσεις, αποδείξεις λιανικής πώλησης αξίας 2.204,03 € συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ (426,58€), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 περίπτωση α' του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).</p>	<b>Τέσσερις (4)</b>

Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 85 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).	
---	--

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

**1<sup>ος</sup> λόγος:** Έκδοση από αναρμόδιο διοικητικό όργανο.

**2<sup>ος</sup> λόγος:** Έλλειψη αιτιολογίας της πράξης επιβολής προστίμου.

**3<sup>ος</sup> λόγος:** Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου-εσφαλμένη εκτίμηση αποδείξεων.

Ως προς τον 1<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** ο προσφεύγων επικαλείται αναρμοδιότητα του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής να εκδώσει και να κοινοποιήσει τις επίμαχες καταλογιστικές πράξεις, καθότι ο προσφεύγων υπαγόταν στη Δ.Ο.Υ Δ' Αθηνών, ήτοι αρμόδιο ήταν το 1<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

**Επειδή** με την Δ.ΟΡΓ.Α 1020626 ΕΞ 2024/16-02-2024, με θέμα: «Τροποποίηση και συμπλήρωση των αποφάσεων του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), υπό στοιχεία: α) Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (Β' 4738), ως προς τη διεύρυνση της ελεγκτικής αρμοδιότητας των Ελεγκτικών Κέντρων (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής και Θεσσαλονίκης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών (Γ.Δ.Φ.Λ.) της ΑΑΔΕ και β) Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/20-07-2022 «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με εντολή Διοικητή” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης (Β' 3886)», αποφασίστηκε η διεύρυνση της ελεγκτικής αρμοδιότητας των Ελεγκτικών Κέντρων (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής και Θεσσαλονίκης και για φορολογούμενους, που εμπíπτουν στην αρμοδιότητα άλλου ΕΛ.ΚΕ. του ίδιου Νομού, εκτός των περιπτώσεων που απαιτείται η διενέργεια μερικού ελέγχου, κατόπιν αυτοψίας, προκειμένου να πραγματοποιηθούν επιστροφές φόρων, τελών ή εισφορών και των υποθέσεων φόρου μεταβίβασης ακινήτων, φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, προς τον σκοπό της περαιτέρω ενίσχυσης της φορολογικής συμμόρφωσης και καταπολέμησης των φαινομένων φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής και της διασφάλισης της εύρυθμης και αποτελεσματικής λειτουργίας Υπηρεσιών της ΑΑΔΕ.

**Επειδή** σύμφωνα με τη Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ 2022/20-07-2022 περ.12, στοιχείο ΙΙ. «Για την έκδοση εντολής ελέγχου, πλην των εντολών, που περιλαμβάνονται στην περ.166 της παρούσας απόφασης, για τον φορολογικό, πλήρη και μερικό έλεγχο ανέλεγκτων χρήσεων, φορολογικών ετών και υποθέσεων, για τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης, αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος οποιουδήποτε ΕΛ.ΚΕ. για τους φορολογούμενους που αρμόδια/ο για την παραλαβή της δήλωσής τους είναι Δ.Ο.Υ ή το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ., που υπάγεται στη χωρική τους αρμοδιότητα, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις, κατά το χρόνο έκδοσης της εντολής ελέγχου».

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

Ως προς τους 2<sup>ο</sup> και 3<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27, παρ. 1 του ν. 5104/2024: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών

δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν.5104/2024:

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων. 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα. 3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία. [...]».

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 76 του ν.5104/2024:: «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** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999): «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

**Επειδή** σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π.Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου, τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος ή για τη διασφάλιση των συμφερόντων ή δικαιωμάτων του διοικούμενου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας.

**Επειδή** από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη

διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης). Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

**Επειδή** εξάλλου, στο άρθρο 77 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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** το 3<sup>ο</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη σε πλήρως αιτιολογημένη διαπίστωση περί ύπαρξης εισοδημάτων που προέρχονται από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος, για τα οποία δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία και συνακόλουθα, σε αναπροσαρμογή του φορολογητέου εισοδήματος του προσφεύγοντος κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ως αναπτύσσεται στις σελ. 103-116 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

**Επειδή** ο προσφεύγων αρκείται στο να επικαλείται αβασίμως και αλυσιτελώς την έλλειψη αιτιολογίας των επίμαχων πράξεων.

**Επειδή** κατόπιν των προαναφερθέντων, η Φορολογική Αρχή ορθώς και νομίμως εφάρμοσε την αρχή της νομιμότητας, ήτοι συγκεκριμένες και ρητές διατάξεις του υφιστάμενου νομοθετικού πλαισίου, εφαρμόζοντας αυτές κατά δέσμια αρμοδιότητα, δίχως να διαθέτει σχετική διακριτική ευχέρεια ως προς την εφαρμογή τους, με αποτέλεσμα εξ ορισμού να μην μπορεί να τεθεί ζήτημα μη συνεκτίμησης των υποκειμενικών στοιχείων, που **όλως αναπόδεικτα** επικαλείται ο προσφεύγων ότι συντρέχουν στο πρόσωπό του (ψυχική ασθένεια κλπ).

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

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... και την **επικύρωση** των υπ' αριθμ. .... Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του 3<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

**A) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2018**

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

**Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €**

**B) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2019**

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



Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

Γ) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022  
φορολογικού έτους 2020

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

Δ) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022  
φορολογικού έτους 2021

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

Ε) ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58<sup>A</sup> του ν.4987/2022  
φορολογικού έτους 2022

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

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

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.