



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 08 / 07 / 2025

Αριθμός απόφασης: 2288

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14-03-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ. Τ.Κ., κατά του με αριθ. /15-11-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **14-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, εκδόθηκε η με αριθμό/21-04-2023 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α., για τον προσφεύγοντα ο οποίος ασκεί ατομικό επάγγελμα με κύρια δραστηριότητα «υπηρεσίες μηχανικών», για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αριθμό πρωτ./07-06-2024 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, με το οποίο του ζητήθηκε η προσκόμιση στον έλεγχο των λογιστικών αρχείων των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2018 και 2019, καθώς και των δηλώσεων και λοιπών δικαιολογητικών των εγγραφών και στοιχεία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών. Επίσης, ζητήθηκε η προσκόμιση στοιχείων για τυχόν αγοραπωλησίες ακινήτων και των χρηματοοικονομικών του προϊόντων και των τραπεζικών του λογαριασμών στην ημεδαπή και κατάσταση με τα ανωτέρω στην αλλοδαπή.

Στο ανωτέρω Αίτημα Παροχής Πληροφοριών ανταποκρίθηκε ο προσφεύγων καταθέτοντας το υπ' αριθ. πρωτ./09-07-2024 απαντητικό υπόμνημα. Από τα στοιχεία και τις πληροφορίες που περιήλθαν στην διάθεση του ελέγχου, από τον προσφεύγοντα και από τα συστήματα «Taxis» και «Elenxis» και το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών Προϊόντων (ΣΜΤΛ & ΛΠ) της Α.Α.Δ.Ε., ο έλεγχος κατέληξε στην ύπαρξη αγορών – δαπανών οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση και τις οποίες περιέλαβε στο με αριθ./15-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένους τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ, τα οποία κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα. Εκείνος ανταποκρινόμενος υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ./18-11-2024 σχετικό απαντητικό υπόμνημα. Ακολούθως και αφού ελήφθησαν υπόψη οι υποβληθείσες απόψεις του προσφεύγοντα εξεδόθη η από 20-12-2024 Έκθεση Μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και η από 20-12-2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού ΦΠΑ, μετά των υπ' αρ./20-12-2024 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα και μετά των υπ' αριθ./20-12-2024 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01/01/2018 – 31/12/2018 και 01/01/2019 – 31/12/2019 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

Ο προσφεύγων, ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, καθώς και να ακυρωθεί το ως άνω σχετικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, ισχυριζόμενος ότι:

- Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα πραγματικά περιστατικά και οι δαπάνες που δεν αποδέχτηκε έχουν πραγματοποιηθεί στα πλαίσια των επαγγελματικών του υποχρεώσεων.
- Η φορολόγηση που η φορολογική αρχή επέβαλε στον προσφεύγοντα δεν ανταποκρίνεται στην φοροδοτική του ικανότητα, όπως υπαγορεύουν οι σχετικές διατάξεις του συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ, 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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του

προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 33 - Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Αν τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν διαφοροποιούνται από τα αντίστοιχα που έχουν δηλωθεί από τον φορολογούμενο, δεν ακολουθείται η διαδικασία των παρ. 1 και 2 και συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου, η οποία κοινοποιείται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 44 - Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων

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/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (L 77),

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, [.....]

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, [.....]»

Επειδή, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων με την παρούσα στρέφεται κατά του σχετικού Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ωστόσο 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 πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας ελέγχου σύμφωνα με τις οποίες γνωστοποιείται στον φορολογούμενο η διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις του. Ως εκ τούτου καθώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή στρέφεται απαράδεκτως κατά μη εκτελεστής διοικητικής πράξης, θα πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της ως **απαράδεκτη.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη**, της με ημερομηνία κατάθεσης **14-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.