



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/04/2025

Αριθμός Απόφασης: 1149

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 348

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. 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2023 της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

Με την με αριθμ. ειδοποίησηςΠράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2023 προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 4.093,06 ευρώ και φορολογητέο εισόδημα ύψους 6.608,00 ευρώ, χωρίς ωστόσο να προκύψει τελικό ποσό πληρωμής.

Στην κρινόμενη υπόθεση ο προσφεύγων, για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2023, φορολογείται με τεκμαρτό εισόδημα, διότι το εισόδημα των τεκμηρίων διαβίωσης που υπολογίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 30-34 ν.4172/2013 υπερβαίνει το πραγματικό δηλωθέν εισόδημα.

Συγκεκριμένα, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος ανέρχεται σε 2.514,94€, που προκύπτει από τους κωδικούς 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, [...]» ποσού 669,94€ και 311 «Εισόδημα από οικοδομικά ένσημα, αυτασφάλιση κ.λ.π.» ποσού 1.850,00€ του έντυπου Ε1 του προσφεύγοντος.

Το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, ύψους [6.608,00€], προκύπτει:

α) από την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του άγαμου, σύμφωνα με το άρθρο 31παρ. 1 περ. θ' του Ν.4172/2013, ύψους 3.000,00€.

β) από την ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης, σύμφωνα με το άρθρο 31παρ 1 περ. γ' του Ν.4172/2013, ύψους 2000,00€ (κωδικός 851). Συγκεκριμένα, το αυτοκίνητο είναι 1248 κυβικά, με έτος πρώτης κυκλοφορίας το 2013, ποσοστό συνιδιοκτησίας 100%, 12 μήνες κυριότητας. Επομένως, η αντικειμενική δαπάνη είναι το 50% των 4.000,00€, ήτοι 2.000,00€.

γ) από την ετήσια αντικειμενική δαπάνη βάσει των τετραγωνικών της ιδιόκτητης δευτερεύουσας κατοικίας του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 31παρ. 1 περ. α' και β' του Ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων έχει 100% ποσοστό συνιδιοκτησίας μιας δευτερεύουσας κατοικίας που έχει επιφάνεια κύριων χώρων 67 τετραγωνικά. Επομένως, η αντικειμενική δαπάνη είναι $67 \times 40 =$

2.680,00€ από τα τετραγωνικά, $20\% \times 2680 = 3.216,00\text{€}$ επειδή είναι μονοκατοικία και $3216/2=1.608,00\text{€}$ επειδή είναι δευτερεύουσα κατοικία.

Ο προσφεύγων με την με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί εν όλω ή εν μέρει η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου φορολογικού έτους 2023, σύμφωνα με την οποία δεν προκύπτει, μεν, φόρος εισοδήματος στον προσφεύγοντα, αλλά ο προσφεύγων αιτείται να αφαιρεθεί το ποσό της διαφοράς μεταξύ πραγματικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος, που υπολογίστηκε σύμφωνα με τα άρθρα 30-34 ν.4172/2013, ισχυριζόμενος ότι:

α) Από το έτος 2021 έχει εκδοθεί ηαπόφαση του Ειρηνοδικείουμε την οποία αποφασίστηκε η έξωσή του από την οικογενειακή στέγη επί της οδού ενώ το ΕΙΧ με αρ. κυκλοφορίαςπου έχει στην κατοχή του, είναι ακινητοποιημένο λόγω τεχνικού προβλήματος από το Δεκέμβριο του έτους 2020.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν.4172/2013: « 1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ. Φ.Ε..

Οι διατάξεις του Κεφαλαίου αυτού δεν εφαρμόζονται για τον αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και για κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 περ. α' του Ν.4172/2013: «1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τετρακόσια (400) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 περ. β' του Ν.4172/2013: «β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μίας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση α'. ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 περ. γ' του Ν.4172/2013, ορίζονται, μεταξύ άλλων: «γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ορίζεται ως εξής:

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ, ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά, γγ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται εννιακόσια (900) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και δδ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά. Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητά του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ, κατά ποσοστό ως εξής:

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη.[..]».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 1 περ. θ' του Ν.4172/2013: «θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 6 περ. α' του Ν.4172/2013: «6. α) Ως δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για τους σκοπούς του παρόντος Κώδικα, θεωρούνται δαπάνες απόκτησης αγαθών και λήψης υπηρεσιών στην ημεδαπή ή σε κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ε.Ο.Χ., οι οποίες καταβάλλονται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, όπως, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, κάρτες και μέσα πληρωμής με κάρτες, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών Παρόχων Υπηρεσιών Πληρωμών του ν. 4537/2018 και χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού. β) Το απαιτούμενο ποσό δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής για κάθε φορολογικό έτος ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του πραγματικού εισοδήματος που προέρχεται από μισθωτή εργασία -συντάξεις και επιχειρηματική δραστηριότητα και μέχρι είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ δαπανών. Στον υπολογισμό του πραγματικού εισοδήματος δεν περιλαμβάνεται το ποσό της εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α και το ποσό της διατροφής που δίδεται στον/στην διαζευγμένο/-η σύζυγο ή σε μέρος συμφώνου συμβίωσης ή/και εξαρτώμενο τέκνο, εφόσον καταβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή της κλίμακας της παραγράφου 1 προσαυξάνεται κατά το ποσό που προκύπτει από τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου και του δηλωθέντος ποσού δαπανών με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, πολλαπλασιαζόμενης με συντελεστή είκοσι δύο τοις εκατό (22%)....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 6 περ. γ' του Ν.4172/2013: «γ) Η προηγούμενη περίπτωση β' δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες περιπτώσεις: (i) Φορολογούμενοι που έχουν συμπληρώσει το εβδομηκοστό (70ό) έτος της ηλικίας τους. (ii) Άτομα με ποσοστό αναπηρίας ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω. (iii) Όσοι βρίσκονται σε δικαστική συμπαράσταση. (iv) Οι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής, που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα. (v) Δημόσιοι λειτουργοί και δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή, καθώς και φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας που διαβιούν ή εργάζονται στην αλλοδαπή. (vi) Ανήλικοι που υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. (vii) Οι υπηρετούντες την υποχρεωτική στρατιωτική τους θητεία. (viii) Φορολογούμενοι που κατοικούν μόνιμα σε χωριά με πληθυσμό έως 500 κατοίκους και σε νησιά με πληθυσμό κάτω των 3.100 κατοίκων, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, εκτός αν πρόκειται για τουριστικούς τόπους. Ως τουριστικοί τόποι ορίζονται όσοι περιλαμβάνονται στο π.δ. 899/1976, όπως τροποποιήθηκε με το π.δ. 664/1977. (ix) Οι φορολογούμενοι που είναι δικαιούχοι Κοινωνικού Εισοδήματος Αλληλεγγύης (ΚΕΑ).

(x) οι φορολογούμενοι που βρίσκονται σε κατάσταση μακροχρόνιας νοσηλείας (πέραν των έξι (6) μηνών). (xi) Όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας και σε ψυχιατρικό κατάστημα. (xii) οι φυλακισμένοι.»

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων, αν και αιτείται εξάλειψη της προστιθέμενης διαφοράς αντικειμενικών δαπανών, που προκύπτει από την διαφορά του τεκμαρτού μείον του δηλωθέντος εισοδήματος, ήτοι [4.093,06€], δεν επικαλείται ούτε και αποδεικνύει οποιαδήποτε νομική αιτία για την εξάλειψη αυτής. Ειδικότερα το με αρ. κυκλοφορίαςόχημα του δεν έχει τεθεί σε ακινησία και για τη δευτερεύουσα κατοικία του δεν προσκομίζονται στοιχεία που να αποδεικνύουν την ακαταλληλότητα χρήσης της.

Επειδή, νομίμως, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, έγινε η εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος και εξεδόθη η προσβαλλόμενη πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023.

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.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2023 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

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.