



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/06/2025

Αριθμός Απόφασης: 2072

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά: α) της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, β) του από προστίμου της Δ/νσης Άμεσης Δράσης Θεσσαλονίκης και γ) του από προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα, 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 τη με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 6.211,64 ευρώ.

Η ως άνω πράξη ήταν το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης της με αριθμό καταχώρησης αρχικής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, με την οποία ο προσφεύγων δήλωσε τα παρακάτω ποσά ανά κωδικό του εντύπου Ε1:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ
301	Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κ.λ.π.	100,54
851	(Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση) γ) τα επιβατικά ΙΧ [...]	3.800,00
853	(Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση) γ) τα επιβατικά ΙΧ [...]	3.800,00
855	(Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση) γ) τα επιβατικά ΙΧ [...]	3.800,00
857	(Ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση) γ) τα επιβατικά ΙΧ [...]	17.500,00

Τα ποσά των κωδικών 851, 853, 855 και 857 συμπληρώθηκαν αυτόματα με βάση τα οχήματα που εμφανίζονται στην κατοχή του προσφεύγοντος, τα οποία βάσει του Πληροφοριακού Συστήματος Οχημάτων και πληρωμής τελών κυκλοφορίας της Α.Α.Δ.Ε. έχουν τους παρακάτω αριθμούς κυκλοφορίας: Από την εκκαθάριση της δήλωσης προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 31.799,46 ευρώ.

Περαιτέρω, με το από πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Πλάνη της φορολογικής αρχής περί τα πράγματα, καθώς εμφανίζονται μεν στην κατοχή του δέκα οχήματα αλλά στην πραγματικότητα έχει πέσει θύμα απάτης και δεν έχει ουδεμία σχέση με αυτά. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει την υπ' αριθ. Απόφαση του Εφετείου Θεσσαλονίκης αναφορικά με το Ι.Χ., τις με αριθμό πρωτ. Αποφάσεις ανάκλησης μεταβίβασης της Γενικής Διεύθυνσης Μεταφορών και Επικοινωνιών της περιφέρειας Αττικής για τα οχήματα με αριθμό κυκλοφορίας αντίστοιχα, καθώς και ηλεκτρονικά αιτήματα για διαγραφή οχημάτων προς τις

περιφερειακές ενότητες Αττικής, Θεσσαλονίκης, Δράμας και Ροδόπης και επιπλέον επικαλείται έγγραφο της Περιφέρειας Αττικής αναφορικά με το με αριθμό κυκλοφορίας δίκυκλο.

2. Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καθώς δεν κλήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να διατυπώσει τη θέση του, πριν γίνει ο καταλογισμός του φόρου εισοδήματος σε βάρος του.

3. Παραβίαση της αρχής του κράτους δικαίου και της χρηστής διοίκησης, αφού παρά την παράλογη εικόνα της κατοχής δέκα οχημάτων από άτομο με μηδενικό εισόδημα η αρμόδια φορολογική αρχή δεν προέβη σε βαθύτερη εξέταση της υπόθεσης αλλά εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με βάση την αυτοματοποιημένη διαδικασία εκκαθάρισης του φόρου.

4. Το τεκμήριο κατοχής οχημάτων με το οποίο φορολογήθηκε είναι αβάσιμο και δεν αποτελεί ένδειξη του επιπέδου του πλούτου αφού στην πραγματικότητα δεν έχει κανένα όχημα στην κατοχή του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

δ) Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 6 του άρθρου 53. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

ε) Για την εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής εφαρμόζονται η περ. α) της παρ. 1 και οι παρ. 3 έως 5 του άρθρου 75.

στ) Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά, που έχουν προσδιορισθεί κατά την περ.

δ) δεν διαγράφονται ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 23 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 «Είδη προσδιορισμού φόρου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή στρέφεται κατά της με αριθμό ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023, την οποία προσβάλλει παραδεκτά, αλλά και κατά του από προστίμου της Δ/νσης Άμεσης Δράσης Θεσσαλονίκης (Α.Τ.Β.) και του από προστίμου της Δ.Ο.Υ. Πατρών (Α.Τ.Β.), τα οποία προσβάλλει απαράδεκτα, για το μεν πρώτο λόγω έλλειψης αρμοδιότητας της υπηρεσίας μας, για το δε δεύτερο λόγω παρέλευσης της κατ' άρθρο 72 ν.5104/2024 προθεσμίας υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής, περαιτέρω δε, δεν προβάλλει οποιονδήποτε ισχυρισμό αναφορικά με τα πρόστιμα, ως εκ τούτου με την παρούσα προσφυγή εξετάζεται μόνο η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη (υπ' αριθ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023).

Επειδή με τον πρώτο και τέταρτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η φορολογική αρχή καταλόγισε φόρο με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, ύψους 6.211,64 ευρώ, από πλάνη περί τα πράγματα, αφού δεν είναι ο πραγματικός κάτοχος των οχημάτων που εμφανίζονται να του ανήκουν στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. και για τον ίδιο λόγο δεν είναι εφαρμοστέο το τεκμήριο κατοχής των οχημάτων ώστε να φορολογείται με βάση αυτό.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία της υποβολής της δήλωσης, η οποία έγινε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, και της επακόλουθης εκκαθάρισης του φόρου, που αποτελεί διαδικασία για την οποία δεν απαιτείται η κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής αλλά λαμβάνει χώρα αυτόματα, είτε με βάση τα στοιχεία που συμπληρώνει ο υπόχρεος είτε με βάση τα δεδομένα που αντλούνται από το πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με τον υπόχρεο και εμφανίζονται προσυμπληρωμένα στη δήλωση.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης (υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφο του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, εικόνα Πληροφοριακού Συστήματος Οχημάτων της Α.Α.Δ.Ε.) προκύπτουν δέκα οχήματα ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος.

Επειδή τα στοιχεία των οχημάτων εμφανίζονται προσυμπληρωμένα στην υποβληθείσα δήλωση και ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλει τροποποιητική δήλωση για διαγραφή αυτών.

Επειδή ο προσφεύγων δύναται να υποβάλει τροποποιητική δήλωση προσκομίζοντας τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία για τη διαγραφή των εν λόγω οχημάτων.

Ως εκ τούτου, μέχρι τη διαγραφή των οχημάτων από το Πληροφοριακό Σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης κατόπιν ενεργειών του προσφεύγοντος, δεν υφίσταται η δυνατότητα διαγραφής των ποσών των αντίστοιχων τεκμηρίων και κατ' επέκταση του καταλογιζόμενου φόρου λόγω προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων, με συνέπεια την απόρριψη του πρώτου και τέταρτου ισχυρισμού του.

Επειδή με τον δεύτερο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε κατά παράβαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή η έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού γίνεται κατά δέσμια αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης κατόπιν υποβολής δήλωσης από τον ίδιο τον υπόχρεο και όχι κατόπιν ελέγχου, ο οποίος εκκινεί από το αρμόδιο ελεγκτικό όργανο και συνίσταται στην εξέταση πραγματικών περιστατικών και την εξαγωγή συμπερασμάτων που θα αποτελέσουν το νόμιμο έρεισμα τυχόν καταλογισμού σε βάρος του ελεγχόμενου, οπότε είναι απαραίτητο να λαμβάνεται υπόψη η θέση του τελευταίου και να παρέχονται εξηγήσεις / διευκρινίσεις πριν την τελική κρίση του ελέγχου. Για τον λόγο αυτό η διαδικασία προηγούμενης ακρόασης προβλέπεται μόνο πριν την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού, όπως ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 33 του ν.5104/2024, αλλά όχι πριν την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού που αποτελούν το αποτέλεσμα οικειοθελούς υποβολής δήλωσης.

Ως εκ τούτου δεν προκύπτει υποχρέωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής για κλήση σε ακρόαση πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και απορρίπτεται ως αβάσιμος ο δεύτερος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Επειδή με τον τρίτο ισχυρισμό του ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε κατά παράβαση της αρχής του κράτους δικαίου και της χρηστής διοίκησης.

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), σύμφωνα με την οποία η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νόμοι, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή ως προαναφέρθηκε, η έκδοση της πράξης έλαβε χώρα κατά δέσμια αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης, η οποία δεν έχει τη δυνατότητα να επιδεικνύει διακριτική ευχέρεια αλλά υποχρεούται στην τήρηση του εκάστοτε νομικού πλαισίου.

Ως εκ τούτου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος ο τρίτος ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., και ειδικότερα:

- 1) την επικύρωση τη με αριθμό ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023,
- 2) την απόρριψή της ως προς το από πρόστιμο της Δ/νσης Άμεσης Δράσης Θεσσαλονίκης και το από πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, ως απαράδεκτης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2023

Ποσό για καταβολή: 6.211,64 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.