



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29-5-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Αριθμός απόφασης: 1398

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020](#) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. δ 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 από **30-1-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ:....., κατοίκου Κρήτης οδός
....., κατά της με αρ. ειδοπ./31-12-2022 (αρ. καταχ. Δηλ.....)
πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηρακλείου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Ηρακλείου .

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

Επί της από 30-1-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ:....., 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 από **31-12-2022** και με αρ. ειδοπ. (αρ. καταχ. Δηλ.....) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηρακλείου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό φόρου ύψους **30.198,14€** (φόρος εισοδήματος συνολικού ποσού 25.222,35€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.325,79€ και τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00€), ήτοι τελικό ποσό οφειλής 30.504,36€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Μη νόμιμη η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης κατά παράβαση του αρθ. 19 του ΚΦΔ. Η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 βάσει τροποποιητικής δήλωσης πάσχει από ακυρότητα, καθώς η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου εξέδωσε αυτή χωρίς να μεσολαβήσει δική του ενέργεια τροποποίησης αυτής, αλλά όμως παρανόμως μεσολάβησε ενέργεια τρίτου αγνώστου στον ίδιο. Επομένως, η τροποποιητική δήλωση των εισοδημάτων για το 2016, η οποία έγινε ερήμην του, θα πρέπει να εξαφανισθεί καθώς και η προσβαλλόμενη πράξη.

2. Μη νόμιμη η αιτιολογία της πράξης προσδιορισμού φόρου κατά παράβαση του άρθρου 64 ΚΦΔ. Η Φορολογική Διοίκηση χωρίς να του παρέχει ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση που θεμελιώνει την νέα εκκαθάριση του φόρου, προχώρησε στην έκδοση του νέου εκκαθαριστικού και βεβαίωσε στο όνομά του ως υπόχρεου της δήλωσης, φόρο συνολικού ποσού 30.504,36 ευρώ ενώ ληξιπρόθεσμο κατέστη ποσό ύψους 28.481,82 ευρώ, το οποίο τελικά διαμορφώθηκε στις 41.788,53 € κατόπιν προσαυξήσεων, τόκων και τελών.

3.Μη νόμιμος διορθωτικός προσδιορισμός φόρου κατά παράβαση του αρθ. 34 του ΚΦΔ. Η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, προέβη στην έκδοση του με ημερομηνία 31-12-2022 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, χωρίς προηγουμένως να έχει προβεί σε έλεγχο προκειμένου να διαπιστωθεί αιτιολογημένα, εάν ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου δυνάμει της δήλωσης ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος και επομένως πάσχει ακυρότητας.

4. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης. Η Διοίκηση όφειλε και οφείλει να τον προστατέψει, καθ' ότι η με αριθμό τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2016, υποβλήθηκε στην Α.Α.Δ.Ε. από τρίτο πρόσωπο, άγνωστο προς τον ίδιο, τη σύζυγο αλλά και τη λογίστριά του και ως εκ τούτου καθίσταται σαφές ότι υπέπεσε θύμα απάτης με υπολογιστή κατ' άρθρο 386Α ΠΚ για την οποία βρίσκεται ήδη σε διαδικασία σύνταξης προς κατάθεση μηνυτήριας αναφοράς, ενώπιον του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Ηρακλείου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 19 του Ν.4987/2022 (ΚΦΔ)** 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.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 32 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι: «2. 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....3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.34 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«... Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση.»

Επειδή στο **άρθρο 65 του ΚΦΔ**, ορίζεται: «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 στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλλε την από **11-7-2017** και με αρ. καταχ. **εμπρόθεσμη αρχική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 στην οποία συμπεριέλαβε, μεταξύ άλλων, στον οικείο κωδ. 425 «Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα» ποσό ύψους 58.678,29€ και στον κωδ. 401 «Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» ποσό ύψους 2.867,84€. Συνεπεία της ως άνω υποβληθείσας αρχικής δήλωσης εκδόθηκε η με αρ. ειδοπ./11-7-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με την οποία προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, συνολικό ποσό φόρου εισοδήματος και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών, ύψους **1.716,32€**.

Επειδή ακολούθως υπεβλήθη από την πλευρά του προσφεύγοντος στις **31-12-2022** η με αρ. καταχ.**εκπρόθεσμη 1^η τροποποιητική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με την οποία τροποποιήθηκαν, με συμπλήρωση επιπλέον ποσών εισοδημάτων από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι οικείοι κωδ. 425 και 401, ήτοι συνολικά δηλωθέντα ποσά ύψους 118.678,29€ και 62.867,84€ αντιστοίχως σε κάθε κωδικό, με αντίστοιχη τροποποίηση και της συνημμένης κατάστασης οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3). Συνεπεία της ως άνω υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης εκδόθηκε η από **31-12-2022** και με αρ. ειδοπ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηρακλείου, από την οποία προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος συνολικού ποσού 25.222,35€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 4.325,79€ και τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου ύψους **30.198,14€**.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει η από **31-12-2022** και με αρ. ειδοπ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 εκδόθηκε νομίμως σε συνέχεια της από 31-12-2022 υποβληθείσας από την πλευρά του προσφεύγοντος τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε εκκαθάριση της υποβληθείσας τροποποιητικής δήλωσης με βάση τα στοιχεία εισοδημάτων που συμπεριελήφθησαν στην εν λόγω τροποποιητική δήλωση. Συνεπώς, εφόσον η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν διαφοροποιήθηκε από τα δηλωθέντα στοιχεία, δεν υποχρεούτο να αναφέρει ειδικώς τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου κατά τις διατάξεις του αρθ. 32 του ΚΦΔ και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί πλημμελούς αιτιολόγησης της προσβαλλόμενης πράξης τυγχάνει απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή ο προσφεύγων με την παρούσα επικαλείται ότι η τροποποίηση των δηλωθέντων με την αρχική δήλωση εισοδημάτων του για το 2016, έγινε ερήμην του χωρίς να μεσολαβήσει δική του ενέργεια τροποποίησης αυτής, αλλά όμως παρανόμως μεσολάβησε ενέργεια τρίτου αγνώστου στον ίδιο, χωρίς ωστόσο να προσκομίζονται στοιχεία αναφορικά με την απόδειξη του επικαλούμενου ισχυρισμού του και συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος καθότι αναπόδεικτος. Ομοίως και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί μη νόμιμου διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος τυγχάνει απορριπτέος ως αβάσιμος καθόσον τα ποσά φόρου προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία της υποβληθείσας από την πλευρά του προσφεύγοντος τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2016.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο φορολογούμενος, στα πλαίσια του **άρθρου 63B του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ)**, δύναται να ζητήσει την τροποποίηση ή ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την κοινοποίησή της, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προσκομίζοντας τα κατά την κρίση του κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για τη στοιχειοθέτηση της έλλειψης φορολογικής του υποχρέωσης.

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 με αριθμό/30-1-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ:, και την επικύρωση της υπ' αριθμ. ειδοπ./31-12-2022 (αρ. καταχ. Δηλ.....) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ηρακλείου.

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

Φορολογικό έτος 2016

- Υπ' αρ. ειδοπ./31-12-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Σύνολο φόρου για καταβολή: **30.504,36€**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.