



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, 10/09/2018

Αριθμός απόφασης: **3945**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12.4.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής, κατοίκου Ηλιούπολης Αττικής, οδός αριθμός ..., κατά α) του εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΕΣΦΕφπ) οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ)/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, β) του εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, γ) του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (ΕΕΣΦΠ) οικονομικού έτους 2012 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ

...../14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, δ) του ΕΕΣΦΠ οικονομικού έτους 2013 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, ε) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον ίδιο (τον προσφεύγοντα), με την υποβολή της υπ' αριθμ. /14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης, στ) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον ίδιο (τον προσφεύγοντα), με την υποβολή της υπ' αριθμ. /14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης και ζ) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον ίδιο (τον προσφεύγοντα), με την υποβολή της υπ' αριθμ. /14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Τα στην ανωτέρω παράγραφο 4 εκκαθαριστικά σημειώματα της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, και β) την υπ' αριθμ. /14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, την υπ' αριθμ. /14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2012 και την υπ' αριθμ. /14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013 του προσφεύγοντος και τις διατυπωθείσες με τις δηλώσεις αυτές ΦΕφπ επιφυλάξεις του.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 12.4.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε 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:

1) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΕΣΦΕφπ) οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) /14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης /13.3.2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) ποσού 28.365,14 €, πλέον 2.439,76 € προκαταβολής φόρου επόμενου έτους, 3.027,14 € τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) επί του εισοδήματος του προσφεύγοντος από ακίνητα και 605,43 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, ήτοι συνολικό ποσό 34.319,47 €.

2) Με το εκκαθαριστικό σημείωμα εισφορών και τέλους επιτηδεύματος ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ /14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης /13.3.2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (Εισφ Αλληλ)

ποσού 2.881,44 € και τέλος επιτηδεύματος άρθρου 31 ν. 3986/2011 (ΤΕπιτ) ποσού 300,00 €, ήτοι συνολικό ποσό 3.181,44 €.

3) Με το ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (ΕΕΣΦΠ) οικονομικού έτους 2012 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 23.898,67 €, πλέον 3.288,62 € προκαταβολής φόρου επόμενου έτους, 2.446,04 € ΤΧ επί του εισοδήματος του προσφεύγοντος από ακίνητα, 489,21 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, 2.337,01 € ΕισφΑλληλ και 500,00 € ΤΕπιτ, ήτοι συνολικό ποσό 32.959,55 €.

4) Με το ΕΕΣΦΠ οικονομικού έτους 2013 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ΦΕφπ ποσού 4.432,36 €, πλέον 2.445,72 € προκαταβολής φόρου επόμενου έτους, 1.070,73 € ΤΧ επί του εισοδήματος του προσφεύγοντος από ακίνητα, 214,15 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ και 684,79 € ΕισφΑλληλ, ήτοι συνολικό ποσό 8.847,75 €.

Στις 18.12.2010 ο προσφεύγων και η αδερφή του τουκατέθεσαν ενώπιον του Πρωτοδικείου Αθηνών την υπ' αριθμ. έκθεσης κατάθεσης δικογράφου/18.12.2010 αγωγή τους κατά του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία Νομαρχιακή Αυτοδιοίκηση Αθηνών Πειραιώς – Νομαρχία Αθηνών (εναγόμενος), ζητώντας να αναγνωριστεί ότι το εναγόμενο οφείλει να τους καταβάλει αποζημίωση λόγω παράνομης παρακράτησης μισθίου.

Επί της αγωγής αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2012 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, με την οποία αναγνωρίστηκε ότι το εναγόμενο παρανόμως παρακρατεί και παρανόμως χρησιμοποιεί το μίσθιο από 01.01.2010 (επόμενη ημέρα της λήξης της μίσθωσης) μέχρι και την 02.02.2012 (ημερομηνία συζήτησης της αγωγής) και ότι συνεπώς οφείλει να καταβάλει στον προσφεύγοντα το ποσό των 68.941,00 € ως αποζημίωση και ειδικότερα ως διαφυγόν κέρδος για το 2010 και το ποσό των 8.493,00 € ως αποζημίωση και ειδικότερα ως διαφυγόν κέρδος για τον Ιανουάριο 2012.

Στις 27.5.2013 ο προσφεύγων και η αδερφή του τουκατέθεσαν ενώπιον του Εφετείου Αθηνών την υπ' αριθμ. κατάθεσης/2013 έφεσή τους κατά της ως άνω απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επί της έφεσης αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών, με την οποία, σε συνέχεια της υπ' αριθμ./2013 απόφασης του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών, έγινε δεκτή η ως άνω έφεσή τους, μεταρρυθμίστηκε η εκκαλούμενη απόφαση και αναγνωρίστηκε ότι το εναγόμενο οφείλει να καταβάλει στον προσφεύγοντα το ποσό των 49.803,37 € ως αποζημίωση και ειδικότερα ως διαφυγόν κέρδος για το 2011 λόγω παράνομης παρακράτησης και παράνομης χρήσης του μισθίου κατά το εν λόγω έτος. Αίτηση αναίρεσης του εναγομένου απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ./2015 απόφαση του Αρείου Πάγου.

Σε συνέχεια των ως άνω αποφάσεων το εναγόμενο κατέβαλε στον προσφεύγοντα, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ./29.3.2017 βεβαίωσης εισοδήματος του Τμήματος Εξόδων της Δ/σης Οικονομικών του Δήμου Ελληνικού-Αργυρούπολης, εντός του 2016 τα ως άνω τρία ποσά (ήτοι 68.941,00 € για το 2010, 49.803,37 € για το 2011 και 8.493,00 € για το 2012), παρακρατώντας ποσά ύψους 2.481,88 € επί του πρώτου ποσού, 1.792,92 € επί του δεύτερου ποσού και 305,75 € επί του τρίτου ποσού (ήτοι κατά ποσοστό 3,6%) ως συνολικά ποσά α) ΤΧ πλέον β) εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ για έκαστο των ανωτέρω ετών.

Στις 14.12.2017 ο προσφεύγων υπέβαλε συμπληρωματικές δηλώσεις ΦΕφπ για τα οικονομικά έτη 2011-2013 (και συγκεκριμένα την υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ για το οικονομικό έτος 2011, την υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ για το οικονομικό έτος 2012 και την υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ για το οικονομικό έτος 2013), δηλώνοντας, με επιφύλαξη, στον κωδικό 781 των δηλώσεων (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.) το ποσό των 68.941,00 € για την περίοδο 01.01.2010-31.12.2010 (οικονομικό έτος 2011), το ποσό των 49.803,37 € για την περίοδο 01.01.2011-31.12.2011 (οικονομικό έτος 2012) και το ποσό των 8.493,00 € για την περίοδο 01.01.2012-31.12.2012 (οικονομικό έτος 2013), αντίστοιχα.

Σε συνέχεια της υποβολής των εν λόγω συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ εκδόθηκαν τα ως άνω εκκαθαριστικά σημειώματα, από τα οποία συνάγεται ότι οι διατυπωθείσες επιφυλάξεις απορρίφθηκαν από τη Φορολογική Διοίκηση (τεκμαιρόμενη απόρριψη).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, των ως άνω εκκαθαριστικών σημειωμάτων της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής και της τεκμαιρόμενης απόρριψης των διατυπωθεισών με την υποβολή των ως άνω δηλώσεων ΦΕφπ επιφυλάξεων από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής, καθώς και την επιστροφή κάθε ποσού που κατέβαλε ή θα καταβάλει δυνάμει των προσβαλλομένων πράξεων, εντόκως από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

1.) Παράνομη και εσφαλμένη αναμόρφωση των δεδομένων των ως άνω συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ.

2.) Παράνομος και εσφαλμένος χαρακτηρισμός ως δήθεν «φορολογητέου εισοδήματος» ποσών που αποτελούν γνήσια αποζημίωση κατ' άρθρο 298 του Αστικού Κώδικα και δεν πληρούν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος.

3.) Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ λόγω εσφαλμένου χαρακτηρισμού των οικείων, άλλως, επικουρικώς, διότι τα οικεία ΤΧ έχουν ήδη αποδοθεί από τον έτερο συμβαλλόμενο.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018/22.6.2018 υπόμνημά του προβάλλει, επικουρικώς προς τα αναφερόμενα στον ως άνω δεύτερο (υπό (2))

λόγο, ότι σε κάθε περίπτωση όλως εσφαλμένως υποβλήθηκαν σε ΦΕΦΠ τα ποσά που αναφέρονται στην ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./29.3.2017 βεβαίωση εισοδήματος του Τμήματος Εξόδων της Δ/σης Οικονομικών του Δήμου Ελληνικού-Αργυρούπολης, διότι, όπως προκύπτει και από το περιεχόμενο αυτής, επί των εν λόγω ποσών έχουν παρακρατηθεί ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, με αποτέλεσμα το καθαρό καταβληθέν ποσό να εξαγεται για καθένα εκ των οικείων ετών μετ' αφαίρεση των παρακρατηθέντων ποσών ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Εξάλλου, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι θεωρείται ζήτημα ουσιώδους σημασίας να κληθεί να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή.

Ως προς το αίτημα του προσφεύγοντος να κληθεί από την Υπηρεσία μας να αναπτύξει τους διαλαμβανόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρισμούς του

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων: «...η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, [...], λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. **Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, **εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλέσει τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως**, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, **τις απόψεις του** ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών **νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του**, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση

Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικώς [...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. [...].»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι θεωρείται ζήτημα ουσιώδους σημασίας να κληθεί να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του προς ανάπτυξη των ισχυρισμών που διαλαμβάνονται σε αυτή, αιτούμενος, επί της ουσίας, ακρόασης από την Υπηρεσία μας προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρισμών του. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 ν. 4174/2013 και του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων), η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, τον προσφεύγοντα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως (και όχι προφορικώς, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος) ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς, αλλά μόνο αν κρίνει κάτι τέτοιο απαραίτητο. Στην προκειμένη περίπτωση, ούτε κρίνεται απαραίτητο να κληθεί ο προσφεύγων να εκφράσει τις απόψεις του εγγράφως ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς ούτε πολύ περισσότερο συντρέχει κάποιος ιδιαίτερος εξαιρετικός λόγος, ώστε κατ' εξαίρεση να πρέπει να κληθεί από την Υπηρεσία μας, προκειμένου να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του που διαλαμβάνονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του. Για όλους τους παραπάνω λόγους, το αίτημα του προσφεύγοντος να τύχει ακρόασης από την Υπηρεσία μας προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρισμών του απορρίπτεται.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 67 παρ. 1 εδ. α' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία καταβολής των ως άνω τριών υπό κρίση ποσών (68.941,00 € για το 2010, 49.803,37 € για το 2011 και 8.493,00 € για το 2012) από το εναγόμενο στον προσφεύγοντα: «Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του **υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση [...].**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία καταβολής των ως άνω τριών υπό κρίση ποσών (68.941,00 € για το 2010, 49.803,37 € για το 2011 και 8.493,00 € για το 2012) από το εναγόμενο στον προσφεύγοντα: «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 του άρθρου 20 παρ. 1-2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος (υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2012 και υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013), ήτοι κατά την 14.12.2017: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα. 2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος (υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2012 και υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013), ήτοι κατά την 14.12.2017: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 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 διάθεση 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 τη διάταξη του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.*»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι η Φορολογική Διοίκηση παρανόμως και εσφαλμένως αναμόρφωσε τα δεδομένα των ως άνω τριών συμπληρωματικών δηλώσεων του ΦΕ φπ (υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2012 και υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013) και συγκεκριμένα αφαίρεσε τα δηλωθέντα στον κωδικό 781 των εν λόγω δηλώσεων ΦΕφπ ποσά και τα άθροισε στα δηλωθέντα στον κωδικό 121 (εισόδημα από ακίνητα / από εκμίσθωση ακινήτων και συγκεκριμένα από εκμίσθωση σχολείων) ποσά, γιατί δεν της επιτρεπόταν κατά νόμον, σύμφωνα με πάγια νομολογία, να τροποποιήσει οίκοθεν το περιεχόμενο των εν λόγω δηλώσεων ΦΕφπ ή να αποστεί κατά την εκκαθάρισή τους από τα δεδομένα αυτών, αλλά μόνο να προβεί, με την προσήκουσα κατά το ν. 4174/2013 διαδικασία, σε έλεγχο τους και έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατόπιν σύνταξης σχετικής έκθεσης ελέγχου και στη χειρότερη γι' αυτόν εκδοχή έπρεπε τουλάχιστον να διαλάβει την ειδική αιτιολογία που απαιτείται σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 3 ν. 4174/2013, τυχόν δε ευρύτερη εξουσία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του σώματος της υποβληθείσης δηλώσεως θα παραβίαζε το δικαίωμά του της προηγούμενης ακρόασης (άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος, παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας), αφού αφενός θα λάμβανε χώρα χωρίς τη συμμετοχή του και αφετέρου κατά την παρέμβαση αυτή δε θα μπορούσε να αιτηθεί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 20 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος, ήτοι κατά την 14.12.2017), επί διατυπωθείσας με την υποβολή φορολογικής δήλωσης επιφύλαξης η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της δηλωθείσας φορολογητέας ύλης, για το οποίο διατυπώθηκε η επιφύλαξη, αν κρίνει ότι κάτι τέτοιο είναι νόμω βάσιμο, άλλως υποχρεούται να απορρίψει την επιφύλαξη και να προσδιορίσει τον προβλεπόμενο από την οικεία φορολογική νομοθεσία φόρο για την εν λόγω φορολογητέα ύλη, ενόψει δε αυτών το υπόχρεο προς υποβολή της σχετικής φορολογικής δήλωσης (προς δήλωση στη Φορολογική Διοίκηση της εν λόγω φορολογητέας ύλης) πρόσωπο υποχρεούται (όχι μόνο κατ' ορθή ερμηνεία της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 20 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος, ήτοι κατά την 14.12.2017) σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις των άρθρων 67 παρ. 1 ν. 4172/2013 και 19 παρ. 1 ν. 4174/2013 (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής των ως άνω τριών υπό κρίση ποσών από το εναγόμενο στον προσφεύγοντα), αλλά ήδη από εννοιολογική άποψη (επιφύλαξη διατυπώνεται, για να εκφραστεί η διαφωνία του επιφυλασσόμενου με κάτι, το οποίο έχει καταρχήν δηλώσει, ή έστω ο προβληματισμός του για την ορθότητα ή μη

αυτού)) να δηλώσει την εν λόγω φορολογητέα ύλη κατά τον τρόπο που είναι σύμφωνος με την άποψη της Φορολογικής Διοίκησης (στους οικείους δηλαδή κωδικούς, αν τυχόν υπάρχουν τέτοιοι στο προβλεπόμενο έντυπο της φορολογικής δήλωσης για την οικεία φορολογία), και να διατυπώσει σχετική επιφύλαξη ως προς το συγκεκριμένο σημείο, εξειδικεύοντάς την σε χωριστό έγγραφο που θα υποβάλει, την οποία είτε θα δεχθεί είτε θα απορρίψει, κατά τα ανωτέρω, η Φορολογική Διοίκηση, συνεπώς επί απόρριψης διατυπωθείσας με την υποβολή φορολογικής δήλωσης επιφύλαξης δεν τίθεται (γιατί δεν μπορεί να τεθεί, ούτε κατά νόμον ούτε εννοιολογικά) ζήτημα οίκοθεν τροποποίησης του περιεχομένου της σχετικής φορολογικής δήλωσης ή προσδιορισμού του οικείου φόρου κατ' απόκλιση από τα δεδομένα της. Στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων σε ευθεία αντίθεση με όλα τα παραπάνω (ήτοι τουλάχιστον νόμω αβάσιμα) ούτε δήλωσε τα υπό κρίση τρία ποσά κατά τον τρόπο που ήταν σύμφωνος με την άποψη της Φορολογικής Διοίκησης (στον κωδικό δηλαδή 121 ως εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων και συγκεκριμένα σχολείων), διατυπώνοντας σχετική επιφύλαξη ως προς το συγκεκριμένο σημείο και εξειδικεύοντάς την σε χωριστό έγγραφο, ούτε υπέβαλε δήλωση ΦΕφπ **χωρίς επιφύλαξη**, δηλώνοντας τα εν λόγω ποσά κατά την πεποίθησή του, ήτοι στον κωδικό 781, αλλά προέβη στη δήλωσή τους κατά τρόπο που έχει στοιχεία τόσο από τη μία επιλογή όσο και από την άλλη, συνεπώς κατά τρόπο που δεν προβλέπεται από το νόμο. **Ανεξαρτήτως όμως αυτού, είτε** θεωρηθούν οι ως άνω υπό κρίση τρεις δηλώσεις ΦΕφπ του προσφεύγοντος (υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2011, υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2012 και υπ' αριθμ. υποβολής/14.12.2017 δήλωση ΦΕφπ οικονομικού έτους 2013) ως συμπληρωματικές δηλώσεις ΦΕφπ με δηλωθέντα ποσά στον κωδικό 121 και διατύπωση επιφύλαξης ως προς το σημείο αυτό (δηλαδή ως προς την αντιμετώπιση των εν λόγω ποσών ως εισοδήματος από ακίνητα (εκμίσθωση ακινήτων) αντί της αντιμετώπισής τους ως αποζημίωσης, ήτοι ποσών που δεν έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς δεν εμπίπτουν στην έννοιά του, με αποτέλεσμα να μην υπόκεινται σε ΦΕφπ) **είτε** θεωρηθούν ως «απλές» συμπληρωματικές δηλώσεις ΦΕφπ (ήτοι χωρίς διατύπωση επιφύλαξης) με δηλωθέντα ποσά στον κωδικό 781, σε όποια δηλαδή από τις δύο αυτές περιπτώσεις και συνεπώς **επί της ουσίας των πραγμάτων**, η Φορολογική Διοίκηση **δεν ενήργησε κατά τρόπο αντίθετο στο νόμο**, αφού υπό την **πρώτη** μεν οπτική απέρριψε τη διατυπωθείσα επιφύλαξη και προσδιόρισε τον προβλεπόμενο από την οικεία νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος ως οφειλόμενο φόρο για καθένα από τα οικεία οικονομικά έτη για καθένα από τα εν λόγω υπό κρίση ποσά, αντίστοιχα, ενεργώντας έτσι σύμφωνα με τα οριζόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 20 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος, ήτοι κατά την 14.12.2017), υπό τη **δεύτερη** δε οπτική προσδιόρισε τον προβλεπόμενο από την οικεία νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος ως οφειλόμενο φόρο για καθένα από τα οικεία οικονομικά έτη για καθένα από τα εν λόγω υπό κρίση ποσά, αντίστοιχα, βάσει στοιχείων που περιέχονταν στις ως άνω τρεις υπό κρίση συμπληρωματικές δηλώσεις ΦΕφπ του προσφεύγοντος, ενεργώντας έτσι σύμφωνα με τα οριζόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 32 παρ. 2 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος, ήτοι κατά την

14.12.2017), και όχι βάσει στοιχείων διαφορετικών από αυτά που περιέχονταν στις δηλώσεις αυτές (ώστε να πρέπει να τα αναφέρει κατ' ειδικό τρόπο, κατ' επιταγή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 32 παρ. 3 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής των ως άνω τριών υπό κρίση συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΕφπ του προσφεύγοντος, ήτοι κατά την 14.12.2017) ή να πρέπει να προβεί σε έλεγχο και έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων επί τη βάσει σχετικής έκθεσης ελέγχου), **της αφαίρεσης των υπό κρίση ποσών από κωδικό**, στον οποίο αναγράφονται ποσά που δεν έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς δεν εμπίπτουν στην έννοιά του, με αποτέλεσμα να μην υπόκεινται σε ΦΕφπ (εν προκειμένω από τον κωδικό 781), και **της προσθήκης τους σε κωδικό**, στον οποίο αναγράφονται ποσά που έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς εμπίπτουν στην έννοιά του, με αποτέλεσμα να υπόκεινται καταρχήν σε ΦΕφπ (εν προκειμένω στον κωδικό 121) **μη νοουμένων** ως ανεπίτρεπτης κατά νόμον παρέμβασης σε υποβληθείσα φορολογική δήλωση και αλλοίωσης των δηλωθέντων με αυτή στοιχείων ή έστω ως προσδιορισμού του φόρου (ολικά ή μερικά) βάσει στοιχείων διαφορετικών από αυτά που περιέχονται στην υποβληθείσα φορολογική δήλωση, αφού με αυτό τον τρόπο δεν εκφράζεται διαφωνία της Φορολογικής Διοίκησης ως προς το ύψος δηλωθείσας φορολογητέας ύλης (**μερική απόκρυψη φορολογητέας ύλης**) ή δε διαπιστώνεται από τη Φορολογική Διοίκηση η μη δήλωση συγκεκριμένης φορολογητέας ύλης παντελώς (**ολική απόκρυψη φορολογητέας ύλης**), δηλαδή δεν επηρεάζονται-παραποιούνται καθ' ύψος (κατά ποσό) τα ήδη παρασχεθέντα από τον υπόχρεο-φορολογούμενο (εν προκειμένω τον προσφεύγοντα) με τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις του κρίσιμα στοιχεία, βάσει των οποίων θα προσδιοριστεί ο προς επιβολή φόρος, ώστε να πρέπει αυτός κατ' επιταγή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων) να κληθεί σε ακρόαση στα πλαίσια διενεργούμενου φορολογικού ελέγχου και πριν την έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών καταλογιστικών πράξεων (πράξεων προσδιορισμού του φόρου), αλλά εκφράζεται διαφωνία της Φορολογικής Διοίκησης ως προς τη **νομική αξιολόγηση-χαρακτηρισμό** των δηλωθέντων ποσών πριν την έκδοση και κοινοποίηση των καταλογιστικών πράξεων (πράξεων προσδιορισμού του φόρου) στα πλαίσια άσκησης της σχετικής δέσμιας αρμοδιότητάς της (ήτοι της αρμοδιότητάς της προσδιορισμού της φορολογικής υποχρέωσης δι' εκκαθαρίσεως της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης), κάτι άλλωστε που συμβαίνει και σε όλες τις περιπτώσεις μη αφαίρεσης από το φορολογητέο εισόδημα ποσών λόγω μη συνυποβολής όλων των προβλεπόμενων κατά νόμον (ή εν πάση περιπτώσει επαρκών) δικαιολογητικών. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 599 εδ. α' του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «*Ο μισθωτής κατά τη λήξη της μίσθωσης έχει υποχρέωση να αποδώσει το μίσθιο στην κατάσταση που το παρέλαβε.*»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 601 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «Ο μισθωτής, για όσο χρόνο παρακρατεί το μίσθιο μετά τη λήξη της μίσθωσης, οφείλει ως αποζημίωση το συμφωνημένο μίσθωμα, **χωρίς αυτό να αποκλείει δικαίωμα του εκμισθωτή να απαιτήσει και άλλη περαιτέρω ζημία.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 298 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012: «Η αποζημίωση περιλαμβάνει τη μείωση της υπάρχουσας περιουσίας του δανειστή (θετική ζημία), καθώς και το **διαφυγόν κέρδος**. Τέτοιο κέρδος λογίζεται **εκείνο που προσδοκά κανείς με πιθανότητα σύμφωνα με τη συνηθισμένη πορεία των πραγμάτων ή τις ειδικές περιστάσεις και ιδίως τα προπαρασκευαστικά μέτρα που έχουν ληφθεί.**»

Επειδή, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθμ...../2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών (σελ. 4 της απόφασης): «...η εκκαλούμενη, αν και δέχθηκε ότι η επίδικη μίσθωση έληξε την 31-12-2009, ότι το εναγόμενο κατακρατεί παράνομα και κάνει παράνομη χρήση του μισθίου μετά τη λήξη της μίσθωσης, ήτοι από 1-1-2010 μέχρι και την 2-2-2012 (ημέρα συζήτησης της αγωγής) και αναγνώρισε ότι το εναγόμενο οφείλει στους ενάγοντες κατά την αναλογία τους, για το λόγο αυτό ως αποζημίωση (**διαφυγόν κέρδος**) το ποσό των 196975,44 για το έτος **2010**, καθώς και το ποσό των 24266,24 ευρώ για τον μήνα **Ιανουάριο 2012**, εν τούτοις άφησε αδικαστο το αίτημα επιδίκασης αποζημίωσης για το έτος **2011**, από την παράνομη χρήση του επιδίκου μισθίου. Πρέπει, επομένως, κατά παραδοχή του λόγου της έφεσης, να μεταρρυθμιστεί η εκκαλούμενη απόφαση και να κριθεί το ως άνω αγωγικό αίτημα, αφού με την άσκηση της έφεσης, δεν μεταβιβάζεται στο σύνολό της η υπόθεση στο δευτεροβάθμιο Δικαστήριο, αλλά μόνο κατά τα διαγραφόμενα στην έφεση όρια. [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε περαιτέρω με την υπ' αριθμ...../2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών (σελ. 6-8 της απόφασης): «...Μετά την παρέλευση [...] της 31-12-2009 οπότε η μίσθωση έληξε και όφειλε το εναγόμενο να αποδώσει τη χρήση του μισθίου στους ενάγοντες, παρακρατεί παράνομα το μίσθιο και σύμφωνα με το άρθρο 601 ΑΚ οφείλει να καταβάλει στους ενάγοντες αποζημίωση χρήσης και κάθε άλλη περαιτέρω ζημία κατ' άρθρο 298 ΑΚ. Εάν το εναγόμενο είχε αποδώσει το μίσθιο στους ενάγοντες κατά τη λήξη της μίσθωσης **μετά βεβαιότητας και κατά τη συνήθη πορεία των πραγμάτων τούτο θα το εκμίσθωναν οι ενάγοντες σε τρίτο μισθωτή με ανώτερο μηνιαίο μίσθωμα** αυτού που κατέβαλε για το έτος 2010 [...]. Λαμβανομένου ιδιαίτερα υπόψη α) [...], β) [...], γ) [...] και δ) [...], η μισθωτική αξία του επιδίκου μισθίου ανερχόταν, κατά την κρίση του Δικαστηρίου στο ποσό των 19413 ευρώ [...] X 12 = 232956 ευρώ. Όπως αποδεικνύεται από τις [...] βεβαιώσεις του εναγομένου, καταβλήθηκαν ως **αποζημίωση χρήσης** για το έτος **2011** από αυτό στους ενάγοντες το ποσό των 58929,46 στην πρώτη ενάγουσα και 31731,23 ευρώ στον δεύτερο ενάγοντα, ήτοι συνολικά το ποσό των 90660,69 ευρώ. Συνεπώς, η **αποθετική ζημία** που υπέστησαν οι ενάγοντες από την παράνομη κατακράτηση του μισθίου από το εναγόμενο ανέρχεται, κατά τα ποσοστά συγκυριότητας των εναγόντων στο μίσθιο, στο ποσό των 92491,94 ευρώ για την πρώτη ενάγουσα (151424, ήτοι 232956 X 65% μείον 58929,46) και 49803,37 ευρώ για τον δεύτερο ενάγοντα (81534,60, ήτοι 232956 X 35% μείον 31731,23 ευρώ. [...].»

Επειδή, με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι από τις υπ' αριθμ./2013 και/2014 αποφάσεις του Εφετείου Αθηνών προκύπτει α) ότι τα ποσά που επιδικάζονται υπέρ του συνιστούν γνήσια αποζημίωση κατ' άρθρο 298 του Αστικού Κώδικα και β) ότι στα ποσά αυτά δε συνυπολογίζεται η αποζημίωση χρήσης, την οποία έχει ήδη καταβάλει το εναγόμενο, συνεπώς οι εν λόγω αποφάσεις ουδόλως αφορούν στην επιδίκαση αποζημίωσης χρήσης, την οποία έχει ήδη καταβάλει το εναγόμενο, ούτε βεβαίως στην επιδίκαση μισθωμάτων, αλλά στον καθορισμό γνήσιας αποζημίωσης προς το σκοπό κάλυψης προκληθείσας ζημίας, ως εκ τούτου τα ως άνω υπό κρίση ποσά είναι ποσά που δε συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνακόλουθα δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, αλλά ούτε και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος δυνάμει ρητής διάταξης νόμου, εξάλλου τα ποσά αυτά επιδικάστηκαν και καταβλήθηκαν άπαξ, χωρίς το εναγόμενο να ξανακαταβάλει κάποιο αντίστοιχο ποσό, με αποτέλεσμα να απουσιάζει πλήρως το αναγκαίο για το χαρακτηρισμό τους ως εισοδημάτων στοιχείο της «περιοδικότητας», συνεπώς η Φορολογική Διοίκηση όλως εσφαλμένως και παρανόμως υπήγαγε σε φόρο εισοδήματος τα ως άνω υπό κρίση ποσά, τα οποία δε φέρουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, ενώ στην κατά το αστικό δίκαιο έννοια της αποζημίωσης υπάγεται τόσο α) η καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της **θετικής** ζημίας (ήτοι, κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 298 εδ. α' του Αστικού Κώδικα (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012), της ζημίας που συνίσταται στη μείωση της υπάρχουσας περιουσίας του ζημιωθέντος) όσο και β) η καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της **αρνητικής ή αποθετικής** ζημίας ή, κατ' άλλη ορολογία, του «**διαφυγόντος κέρδους**», δηλαδή, κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 298 εδ. β' του Αστικού Κώδικα (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2010, την 31.12.2011 και την 31.12.2012), εκείνου που προσδοκά κανείς με πιθανότητα σύμφωνα με τη συνηθισμένη πορεία των πραγμάτων ή τις ειδικές περιστάσεις και ιδίως τα προπαρασκευαστικά μέτρα που έχουν ληφθεί (ήτοι της ζημίας που συνίσταται στη μη αύξηση της υπάρχουσας περιουσίας του ζημιωθέντος), στην κατά το φορολογικό δίκαιο έννοια της αποζημίωσης (που δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς δεν εμπίπτει στην έννοιά του, με αποτέλεσμα να μην υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος) υπάγεται **μόνο η πρώτη ως άνω** (υπό (α)) κατά το αστικό δίκαιο (δηλαδή μόνο η καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της θετικής ζημίας), και τούτο είναι εύλογο, αφού **μόνο αυτή δε συνιστά επαύξηση της περιουσίας** του δικαιούχου, αλλά καταβάλλεται προς επαναφορά της περιουσίας του στην προτέρα κατάσταση, ήτοι στην κατάσταση εκείνη, στην οποία βρισκόταν πριν την επέλευση της ζημίας, και συνεπώς στερείται εννοιολογικά ενός απαραίτητου στοιχείου («επαύξηση περιουσίας») της κατά το φορολογικό δίκαιο έννοιας του «εισοδήματος», με αποτέλεσμα να μην εμπίπτει στην έννοιά του και να μην υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, ενώ αντίθετα η άλλη (η δεύτερη ως άνω (υπό (β)) κατά το αστικό δίκαιο, δηλαδή η καταβαλλόμενη προς αποκατάσταση της αρνητικής ή αποθετικής ζημίας ή του διαφυγόντος κέρδους) σαφώς συνιστά, ήδη εννοιολογικά («διαφυγόν **κέρδος**», συνεπώς «εισόδημα»), επαύξηση της περιουσίας του δικαιούχου, η οποία, εφόσον συγκεντρώνει και τα υπόλοιπα χαρακτηριστικά της κατά το φορολογικό δίκαιο έννοιας του «εισοδήματος», εμπίπτει στην έννοιά του και υπόκειται κανονικά σε φόρο εισοδήματος. Στην υπό κρίση περίπτωση και όπως προκύπτει σαφώς από το

προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ./29.3.2017 βεβαίωσης εισοδήματος του Τμήματος Εξόδων της Δ/σης Οικονομικών του Δήμου Ελληνικού-Αργυρούπολης σε συνδυασμό με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ./2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών, ο προσφεύγων έλαβε τα τρία ως άνω υπό κρίση ποσά (ήτοι 68.941,00 € για το 2010, 49.803,37 € για το 2011 και 8.493,00 € για το 2012) ως (αποζημίωση για) διαφυγόντα κέρδη, δηλαδή ως διαφορά μεταξύ των πράγματι καταβληθέντων σε αυτόν από το εναγόμενο ως «αποζημίωση χρήσης» ποσών **μισθώματος** για όλους τους μήνες του 2010, όλους τους μήνες του 2011 και τον Ιανουάριο του 2012 και των (υψηλότερων) ποσών **μισθώματος** που **αποδεδειγμένα** θα είχε λάβει, αν είχε εκμισθώσει μετά τη λήξη της μίσθωσης (31.12.2009) το μίσθιο σε άλλο πρόσωπο αντί του εναγόμενου (υπ' αριθμ. 199/2017, 339/2014, 1307/2013, 229/2012, 1610/2011, 1815/2007 αποφάσεις του Αρείου Πάγου· πάγια νομολογία), δεδομένου ότι, κατά την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ./2014 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Αθηνών, κατά τη λήξη της μίσθωσης (31.12.2009) **μετά βεβαιότητας και κατά τη συνήθη πορεία των πραγμάτων** θα εκμίσθωνε το μίσθιο (μαζί με τη συγκυρία αυτού αδελφή του του) σε άλλο μισθωτή με ανώτερο μηνιαίο μίσθωμα σε σχέση με αυτό που έλαβαν τελικά από το εναγόμενο ως αποζημίωση χρήσης λόγω της παράνομης κατακράτησης και της παράνομης χρήσης από αυτό του μισθίου μετά τη λήξη της μεταξύ τους σύμβασης μίσθωσης. Υπό αυτό το πρίσμα τα τρία ως άνω υπό κρίση ποσά σαφώς συνιστούν, κατά το φορολογικό δίκαιο και ειδικότερα για σκοπούς εφαρμογής της φορολογίας εισοδήματος, μισθώματα, συνεπώς εμπίπτουν στην έννοια του εισοδήματος (δεν αναιρείται δε το στοιχείο της περιοδικότητας της καταβολής τους από το γεγονός ότι στην προκειμένη περίπτωση καταβλήθηκαν εφάπαξ δυνάμει των προαναφερθεισών δικαστικών αποφάσεων, κι αυτό γιατί πάντως έπρεπε κατά το κρίσιμο διάστημα 01.01.2010-31.01.2012 να είχαν καταβληθεί μηνιαίως, δηλαδή η υφιστάμενη υποχρέωση του εναγόμενου ήταν για περιοδική καταβολή τους, απορριπτομένου συνεπώς ως νόμω αβάσιμου του σχετικού αντίθετου ισχυρισμού του προσφεύγοντος, συναφώς δε είναι αδιάφορο το γεγονός ότι, σύμφωνα με τα ισχυριζόμενα από τον προσφεύγοντα, το εναγόμενο εξακολουθεί να παραμένει στο μίσθιο, καταβάλλοντας αποζημίωση χρήσης, αλλά δεν έχει ξανακαταβάλει σ' αυτόν και στην αδερφή του διαφυγόντα κέρδη κατά την ως άνω έννοια πέραν των τριών ως άνω υπό κρίση ποσών και συνεπώς ελλείπει το στοιχείο της περιοδικότητας της καταβολής τους, κι αυτό γιατί δεν προκύπτει ούτε από τα προσκομιζόμενα από τον προσφεύγοντα αποδεικτικώς έγγραφα ούτε από τα λοιπά στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης ο λόγος της μη περαιτέρω καταβολής διαφυγόντων κερδών, κατά την ως άνω έννοια, από το εναγόμενο, ο οποίος μπορεί, ενδεχομένως, να συνίσταται π.χ. στο γεγονός ότι ο προσφεύγων και η αδερφή του δεν έχουν προβάλει ακόμα σχετική αξίωσή τους, ότι την πρόβαλαν μεν, πλην όμως δεν έχει ακόμα ικανοποιηθεί από το εναγόμενο, ότι υφίσταται σχετική εκκρεμής αντιδικία μεταξύ αυτών και του εναγόμενου ή ακόμα και ότι δεν πληρούνταν καν μετά την πάροδο του Ιανουαρίου του 2012 όλες οι απαραίτητες κατά νόμον προϋποθέσεις, ώστε να γεννηθεί η σχετική αξίωσή τους) και συνακόλουθα υπόκεινται κανονικά σε φόρο εισοδήματος (ως εισοδήματα από ακίνητα / από εκμίσθωση ακινήτων). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο δεύτερος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του και ειδικότερα με τον **κύριο** λόγο ο προσφεύγων προβάλλει ότι, όπως προκύπτει από το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./29.3.2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Οικονομικού του Δήμου Ελληνικού-Αργυρούπολης, επί των ως άνω υπό κρίση τριών ποσών το εναγόμενο παρακράτησε ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ με συντελεστή 3,6%, συνολικού ύψους 4.580,55 €, το οποίο και απέδωσε στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, εντούτοις στο εν λόγω έγγραφο όλως εσφαλμένως και παρανόμως τα προαναφερθέντα ποσά χαρακτηρίζονται ως δήθεν «αποζημίωση χρήσεως», χαρακτηρισμός ο οποίος διαψεύδεται από τις υπ' αριθμ./2013 και/2014 αποφάσεις του Εφετείου Αθηνών, ενώ αντίθετα από καμιά ρητή διάταξη νόμου δεν προβλέπεται η υπαγωγή της επιδικαζομένης κατ' άρθρο 298 ΑΚ αποζημίωσης σε ΤΧ. Ο λόγος όμως αυτός (ανεξαρτήτως του ότι επί της ουσίας **θα παρήλκε** η εξέτασή του δεδομένων των ως άνω κριθέντων κατά την εξέταση του δεύτερου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και συγκεκριμένα της κρίσης ότι τα τρία ως άνω υπό κρίση ποσά σαφώς συνιστούν, κατά το φορολογικό δίκαιο και ειδικότερα για σκοπούς εφαρμογής της φορολογίας εισοδήματος, μισθώματα, συνεπώς εμπίπτουν στην έννοια του εισοδήματος και συνακόλουθα υπόκεινται κανονικά σε φόρο εισοδήματος (ως εισοδήματα από ακίνητα / από εκμίσθωση ακινήτων)) **απαραδέκτως προβάλλεται** με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος, αφού αυτή **στρέφεται συγκεκριμένα κατά** α) του ΕΣΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, β) του εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, γ) του ΕΕΣΦΠ οικονομικού έτους 2012 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, δ) του ΕΕΣΦΠ οικονομικού έτους 2013 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, ε) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον προσφεύγοντα, με την υποβολή της υπ' αριθμ./14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης, στ) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον προσφεύγοντα, με την υποβολή της υπ' αριθμ./14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης και ζ) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον προσφεύγοντα, με την υποβολή της υπ' αριθμ./14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης, **όχι δε και κατά** της διενεργηθείσας από το εναγόμενο παρακράτησης των αναφερόμενων στην ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./29.3.2017 βεβαίωση εισοδήματος του Τμήματος Εξόδων της Δ/σης Οικονομικών του Δήμου Ελληνικού-Αργυρούπολης ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 του Κώδικα νόμων περί τελών χαρτοσήμου (ΚΤΧ), όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των τριών ως άνω υπό κρίση ποσών: «*Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς.*»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 ΚΤΧ, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των τριών ως άνω υπό κρίση ποσών: «*Εις το κατά την παρ. 1 του προηγουμένου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται: 1.α. **Πάσα σύμβασις, οιοιδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου. Εξαιρούνται: Α'. [...]. Β'. [...]. β. Εφ' όσον σύμβασις κατηρίσθη εγγράφως και υπεβλήθη εξ υπαρχής εις το τέλος χαρτοσήμου, πάσα εξόφλησις ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις υπόκειται εις πάγιον τέλος [...]** εκτός αν η απόδειξις αύτη αφορά την καταβολήν τόκων ή άλλων ωφελειών, δι' α δεν κατεβλήθη προηγουένως το νόμιμον τέλος οπότε η απόδειξις αύτη υπόκειται εις το τέλος της κλίμακος του άρθρ. 12 ή του κατωτέρω άρθρ. 14 αναλόγως, προς την φύσιν της κυρίας συμβάσεως. [...]. Εφ' όσον η σύμβασις δεν συνήφθη εγγράφως υπόκειται εις το αναλογικόν τέλος η εγγράφως καταρτιζομένη εξόφλησις αυτής ή η σχετική προς την σύμβασιν έγγραφος απόδειξις. γ. Εφ' οιασδήποτε σχέσεως, εκ της οποίας απορρέει απαιτήσις δι' ην δεν κατεβλήθη το κατά το άρθρον 12 τέλος, εάν εκδοθή απόφασις εκτελεστή επιδικάζουσα οιοιδήποτε ποσόν, το τέλος τούτο καταβάλλεται υποχρεωτικώς προ της εκδόσεως του εκτελεστού απογράφου και υπολογίζεται επί του διά της αποφάσεως επιδικασθέντος κεφαλαίου και των τόκων αυτού μέχρι της ημέρας της εκδόσεως του απογράφου, γιγνομένης ειδικής περί της καταβολής ταύτης μνείας παρά πόδας του εκτελεστού απογράφου υπό της εκδιδούσης αυτό αρχής. Διά το ποσόν των από της εκδόσεως του απογράφου μέχρι της εξοφλήσεως τόκων, το τέλος καταβάλλεται κατά την εξόφλησιν της περί ης η απόφασις απαιτήσεως [...]. δ. [...]. ζ) [...]. 2. α) Το τέλος χαρτοσήμου οριζόμενον εις 3% επιβάλλεται **επί του ολικού ποσού των κτωμένων μισθωμάτων εκ εκμισθώσεως οικοδομών άνευ εκπτώσεώς τινος.** [...]. β) [...]. γ) Το τέλος της παρούσης παραγράφου **συμβεβαιούται και συνεισπράττεται μετά του φόρου του αναλογούντος εις το εξ οικοδομών εισόδημα του φορολογουμένου επί τη βάσει της δια τον φόρον τούτον ακολουθουμένης διαδικασίας**, μην εφαρμοζομένων εφεξής, ως προς το τέλος τούτο, των περί προκαταβολής διατάξεων των Ν.Δ. 3323/55 και 3843/58. [...]. δ) [...]. ε) Υπόχρεως προς δήλωσιν και καταβολήν του τέλους χαρτοσήμου εις τας περιπτώσεις της παρούσης παραγράφου είναι ο δια τον φόρον Α' Κατηγορίας του Κώδικος φορολογίας καθαρών προσόδων υπόχρεως [...]. στ) **Αι σύμβασεις μισθώσεως οικοδομών και αι αποδείξεις εξοφλήσεως μισθωμάτων εξ οικοδομών συντάσσονται πάντοτε ατελώς.** ζ) Το κατά την παρούσαν παράγραφον τέλος βαρύνει εξ ολοκλήρου τον μισθωτήν, οσάκις ούτος προστατεύεται εκ των διατάξεων περί ενοικιοστασίου. Εάν ο μισθωτής δεν προστατεύεται εκ του ενοικιοστασίου [...], το τέλος χαρτοσήμου βαρύνει εξ ημισείας τον μισθωτήν και τον εκμισθωτήν. η) Εάν **εκμισθωτής** τυγχάνη το Δημόσιον, Δήμος ή Κοινότης ή άλλο απαλλασσόμενον των εν λόγω τελών χαρτοσήμου πρόσωπον, το τέλος βαρύνει εξ ολοκλήρου τον μισθωτήν και καταβάλλεται, καθ' ην μεν περίπτωση εκμισθωτής τυγχάνει το Δημόσιον, κατά την κατάρτισιν της μισθωτικής συμβάσεως ή, επί αγράφου ή νομίμου παρατάσεως του χρόνου της συμβατικής μισθώσεως ή επί*

μισθωτικής συμβάσεως απροσδιορίστου ποσού, κατά την εκάστοτε καταβολήν εις το Δημόσιον Ταμείον των μισθωμάτων, εις πάσαν δε άλλην περίπτωση κατά τ' ανωτέρω εν εδ. ε' οριζόμενα. θ. [...]. 3. Πάσα άλλη απόδειξις διδομένη παρ' οιοσδήποτε και δι' οιοσδήποτε αιτίαν, εφ' όσον δεν ανάγεται εις σύμβασιν υποβληθείσαν κατά την κατάρτισιν εις αναλογικόν τέλος, αλλ' απορρέει εξ οιοσδήποτε άλλης σχέσεως μη υποβληθείσης οπωσδήποτε προηγουμένως εις το αναλογικόν τέλος. Εξαιρούνται αι αποδείξεις, αίτινες κατά τας διατάξεις του παρόντος νόμου υπόκεινται εις ειδικόν τέλος ελαφρότερον. 4. Πάσαι εις τα δημόσια, δημοτικά ή κοινοτικά ταμεία ή τα ταμεία νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή εις πάντας εν γένει τους κατ' εντολήν και δια λογαριασμόν αυτών ενεργούντας χρηματικής δοσοληψίας διδόμεναι εξοφλητικά αποδείξεις, εκτός αν δια το εξοφλούμενον ποσόν προκατεβλήθη το κατά το άρθρ. 12 αναλογικόν τέλος, οπότε αι αποδείξεις αύται υπόκεινται εις το πάγιον τέλος του εδ. β' της παρ. 1 του παρόντος άρθρου. **Αι διατάξεις της παρούσης παραγράφου δεν εφαρμόζονται επί των περιπτώσεων, περί ων άλλως ορίζεται εν τω παρόντι.** 5. [...].»

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του και ειδικότερα με τον **επικουρικό** λόγο ο προσφεύγων προβάλλει ότι, ακόμη κι αν ήθελε γίνει δεκτό ότι τα τρία ως άνω υπό κρίση ποσά υπάγονται σε ΤΧ, τότε και πάλι, σε κάθε περίπτωση, αφ' ης στιγμής τα εν λόγω ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ έχουν ήδη παρακρατηθεί και αποδοθεί στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. από το εναγόμενο, δεν χωρεί νομίμως η αναζήτηση και είσπραξή τους για δεύτερη φορά και συνεπώς τα ως άνω προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα ΦΕφπ, καθ' ο μέρος καταλογίζουν και διαφορές ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ αναφορικά με τα επίμαχα ποσά, τυγχάνουν παράνομα και ακυρωτέα. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 13 ΚΤΧ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των τριών ως άνω υπό κρίση ποσών) και δεδομένων των ως άνω κριθέντων κατά την εξέταση του δεύτερου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και συγκεκριμένα της κρίσης ότι τα τρία ως άνω υπό κρίση ποσά σαφώς συνιστούν, κατά το φορολογικό δίκαιο και ειδικότερα για σκοπούς εφαρμογής της φορολογίας εισοδήματος, **μισθώματα**, ισχύουν αναφορικά με τα ΤΧ (πλέον της εισφοράς υπέρ ΟΓΑ) επί των λόγω ποσών μισθωμάτων τα ειδικώς οριζόμενα στην προπαρατεθείσα παρ. 2 του άρθρου 13 ΚΤΧ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των ποσών αυτών), ότι δηλαδή α) επί του συνολικού ποσού των μισθωμάτων που καταβάλλονται λόγω εκμίσθωσης οικοδομών επιβάλλονται ΤΧ με συντελεστή 3% (πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ με συντελεστή 20% επί των ΤΧ αυτών) και β) **κατ' απόκλιση** από τα γενικώς οριζόμενα στις λοιπές διατάξεις του άρθρου 13 ΚΤΧ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των τριών ως άνω υπό κρίση ποσών) τα εν λόγω ΤΧ (πλέον της εισφοράς υπέρ ΟΓΑ) **συμβιβαιούνται και συνεισπράττονται μαζί με τον αναλογούντα ΦΕφπ επί των εν λόγω μισθωμάτων** (επί του εν λόγω εισοδήματος από εκμίσθωση ακινήτων) **με τη διαδικασία που προβλέπεται για το ΦΕφπ**, συνακόλουθα τόσο οι **συμβάσεις** μίσθωσης οικοδομών όσο και οι **αποδείξεις εξόφλησης** μισθωμάτων από οικοδομές συντάσσονται πάντοτε ατελώς. Συνεπώς, **ορθά κατά νόμον** με τα τρία ως άνω προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά σημειώματα ΦΕφπ επιβλήθηκαν και τα υπό κρίση ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των ως άνω υπό κρίση τριών ποσών, είναι δε αδιάφορο το γεγονός ότι το εναγόμενο τα είχε ήδη παρακρατήσει και αποδώσει

στο Δημόσιο κατά την καταβολή στον προσφεύγοντα των εν λόγω ποσών, καθώς η ενέργεια αυτή δεν ήταν σύμφωνη με τις εφαρμοστέες εν προκειμένω προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 13 ΚΤΧ (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των εν λόγω υπό κρίση ποσών), κατά τούτο δε υφίσταται σχετική αξίωση του προσφεύγοντος προς επιστροφή τους. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα ο **επικουρικός** λόγος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων: «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 έκδοση της και **πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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. [...]. 2. [...]. 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. [...]. Αν η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση. [...]. 6. [...].»

Επειδή, περαιτέρω, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018/22.6.2018 υπόμνημά του ο προσφεύγων προβάλλει, επικουρικός προς τα αναφερόμενα στον ως άνω **δεύτερο** (2)) λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, ότι σε κάθε περίπτωση όλως εσφαλμένως υποβλήθηκαν σε ΦΕΦΠ τα ποσά που αναφέρονται στην ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./29.3.2017 βεβαίωση εισοδήματος του Τμήματος Εξόδων της Δ/σης Οικονομικών του Δήμου Ελληνικού-Αργυρούπολης, διότι, όπως προκύπτει και από το περιεχόμενο αυτής, επί των εν λόγω ποσών έχουν παρακρατηθεί ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ, με αποτέλεσμα το καθαρό καταβληθέν ποσό να εξάγεται για καθένα εκ των οικείων ετών μετ' αφαίρεση των παρακρατηθέντων ποσών ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ. Ο λόγος όμως αυτός (ανεξαρτήτως του ότι επί της ουσίας **θα έπρεπε να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος** δεδομένων των σαφώς οριζόμενων από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 13 παρ. 2 περ. α' ΚΤΧ (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία καταβολής στον προσφεύγοντα των τριών ως άνω υπό κρίση ποσών), σύμφωνα με την οποία τα ΤΧ επί των μισθωμάτων από εκμίσθωση οικοδομών επιβάλλονται επί του συνολικού ποσού των μισθωμάτων χωρίς καμιά έκπτωση, ήτοι, επί του συνολικού **ακαθαρίστου** ποσού των μισθωμάτων **προ (αφαίρεσης) του αναλογούντος ΦΕΦΠ**) **απαραδέκτως προβάλλεται** με υπόμνημα υποβληθέν σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας κατάθεσης της υπό κρίση

ενδικοφανούς προσφυγής, αφού, όπως προκύπτει σαφώς από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 5 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα των ως άνω τεσσάρων προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών σημειωμάτων), όλοι οι λόγοι που το προσφεύγον πρόσωπο προβάλλει κατά των προσβαλλόμενων με την κατά το άρθρο 63 ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή του πράξεων πρέπει να περιέχονται στο κείμενο της ενδικοφανούς προσφυγής του, δεν προβλέπεται δε δυνατότητα προβολής περαιτέρω («πρόσθετων») λόγων με κατάθεση σχετικού εγγράφου («υπομνήματος») σε ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας κατάθεσης της ενδικοφανούς προσφυγής και τούτο είναι εύλογο, καθώς αντίθετο ενδεχόμενο θα ήταν αντίθετο με το σκοπό της κατά το άρθρο 63 ν. 4174/2013 ενδικοφανούς διαδικασίας και τα αυστηρά χρονοδιαγράμματα που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου αυτού για την έκδοση απόφασης από την Υπηρεσία μας.

Επειδή, δεδομένης της απόρριψης όλων των προβαλλόμενων από τον προσφεύγοντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του λόγων κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, **παρέλκει** η εξέταση του ειδικού αιτήματός του περί **έντοκης** επιστροφής των ποσών που κατέβαλε ή θα καταβάλει δυνάμει των εν λόγω πράξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 12.4.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά α) του ΕΣΦΕφπ οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, β) του εκκαθαριστικού σημειώματος εισφορών και τέλους επιτηδεύματος ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης...../13.3.2018, γ) του ΕΕΣΦΠ οικονομικού έτους 2012 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, δ) του ΕΕΣΦΠ οικονομικού έτους 2013 της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/14.12.2017 και αριθμό ειδοποίησης/13.3.2018, ε) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί/14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης, στ) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον ίδιο (τον προσφεύγοντα), με την υποβολή της υπ' αριθμ./14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης και ζ) της τεκμαιρόμενης (σιωπηρής) αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης Αττικής επί της διατυπωθείσας από τον ίδιο (τον προσφεύγοντα), με την υποβολή της υπ' αριθμ./14.12.2017 δήλωσής του ΦΕφπ, επιφύλαξης, **και την επικύρωση** των πράξεων αυτών.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Οικονομικό έτος 2011

Κύριος φόρος (ΦΕφπ)	28.365,14 €
ΠΛΕΟΝ Προκαταβολής φόρου (ΦΕφπ) επόμενου έτους	2.439,76 €
ΠΛΕΟΝ Λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών (ΤΧ ύψους 3.027,14 € πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ ύψους 605,43 €)	3.632,57 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>34.437,47 €</u>
ΜΕΙΟΝ Μείωσης Internet	118,00 €
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ	<u>34.319,47 €</u>

Οικονομικό έτος 2011

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ)	2.881,44 €
ΠΛΕΟΝ Τέλους επιτηδεύματος (ΤΕπιτ)	300,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>3.181,44 €</u>

Οικονομικό έτος 2012

Κύριος φόρος (ΦΕφπ)	23.898,67 €
ΠΛΕΟΝ Προκαταβολής φόρου (ΦΕφπ) επόμενου έτους	3.288,62 €
ΠΛΕΟΝ Λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών (ΤΧ ύψους 2.446,04 € πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ ύψους 489,21 €)	2.935,25 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>30.122,54 €</u>
ΠΛΕΟΝ Ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ)	2.337,01 €
ΠΛΕΟΝ Τέλους επιτηδεύματος (ΤΕπιτ)	50,00 €
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ	<u>32.959,55 €</u>

Οικονομικό έτος 2013

Κύριος φόρος (ΦΕφπ)	4.432,36 €
ΠΛΕΟΝ Προκαταβολής φόρου (ΦΕφπ) επόμενου έτους	2.445,72 €

ΠΛΕΟΝ Λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών (ΤΧ ύψους 1.070,73 € πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ ύψους 214,15 €)	1.284,88 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>8.162,96 €</u>
ΠΛΕΟΝ Ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 (ΕισφΑλληλ)	684,79 €
ΠΛΕΟΝ Τέλους επιτηδεύματος (ΤΕπιτ)	-
ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ	<u>8.847,75 €</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.