



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα, 13/11/2020

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 2343

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 213 1604567

### 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 τροποποιήθηκε και ισχύει

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.** 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 **15-06-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... **του** ..... με ΑΦΜ ..... κατοίκου ..... οδός ..... κατά: α) της Πράξεως Διοικητικού

Προσδιορισμού Φόρου Οικονομικού Έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας (αρ. δηλ. ...., αρ. χρημ. καταλ.: ...../....., αρ. ειδ/σης: .....), και β) της τεκμαιρομένης σιωπηρής απορρίψεως του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας επί της υπ' αριθμ. πρωτ. ..../2019 αιτήσεως και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. ειδοποίησης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 – 31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της παρούσας απόφασης.

Επί της από **15-06-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη και εμπρόθεσμα ως προς τη δεύτερη εξ αυτών και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. ειδοποίησης ...../2019 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, οικονομικού έτους 2014, βεβαιώθηκε φόρος εισοδήματος προς καταβολή συνολικού ύψους 19.794,07€.

Η προσφεύγουσα, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση των προσβαλλομένων πράξεων προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι είναι παράνομη και εσφαλμένη έκδοση της καταλογιστικής πράξεως της Φορολογικής Αρχής λόγω μη λήψεως υπόψη εμπρόθεσμης αρχικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα, με δραστηριότητα «Υπηρεσίες Συγγραφέα», υπέβαλε την Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, εμπρόθεσμα, στις 12/07/2014. Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 3888/2010, ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες, το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία. Για το υπό εξέταση οικονομικό έτος 2014, δεν είχε εισόδημα από την ατομική της

δραστηριότητα. Ως εκ τούτου, ισχυρίζεται ότι θα πρέπει να υπολογισθεί το ποσό το οποίο και είχε περιλάβει στην αρχική της δήλωση και αφορούσε τη παρακράτηση φόρου 20% του άρθρου 58 του ΚΦΕ. Το συγκεκριμένο ποσό (κωδικός 605), δεν το έκανε δεκτό η Δ.Ο.Υ. κατά την εκκαθάριση αυτής διότι δεν είχε τις βεβαιώσεις για το αντίστοιχο φορολογικό έτος. Ωστόσο, όπως όμως εύκολα γίνεται αντιληπτό από την ερμηνεία της ως άνω παραγράφου του Ν. 3888/2010, ήταν αδύνατο να έχει τις συγκεκριμένες βεβαιώσεις αφού κατά το συγκεκριμένο έτος, δεν είχε εισοδήματα από την ατομική της δραστηριότητα αλλά έπρεπε να φορολογηθεί για τα ποσά τα οποία δεν είχε αναλογικά φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη.

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται από 1/1/2014 ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ. 1064/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη», ενώ με την παρ. 1 του άρθρου 2 της ίδιας ΠΟΛ προβλέπεται ότι: «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που

*αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).»*

**Επειδή** η πρώτη εκ των προσβαλλομένων Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, εκδόθηκε την 11/10/2019 και απεστάλη ταχυδρομικώς στη δηλωθείσα από την προσφεύγουσα διεύθυνση. Μάλιστα, όπως και η ίδια η προσφεύγουσα μνημονεύει ρητά στην υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή (σελ. 3) παρέλαβε την πράξη και έλαβε γνώση αυτής στις 27/11/2019.

**Επειδή** η υπό κρίση προσφυγή, ως προς το σκέλος που στρέφεται κατά της με αριθ. ειδοποίησης ...../2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 15/06/2020, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση αυτής, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

**Επειδή** περαιτέρω, η προσφεύγουσα την 30/12/2019 υπέβαλλε το με αριθ. πρωτ. .... Υπόμνημα, στο οποίο, αφού αναφέρει τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 48 του ν. 2238/1994, αναφέρει ότι εφόσον για το οικονομικό έτος 2014 δεν είχε εισόδημα από την ατομική της δραστηριότητα, θα πρέπει να υπολογισθεί το ποσό το οποίο και είχε περιλάβει στην αρχική της δήλωση και αφορούσε τη παρακράτηση φόρου 20% του άρθρου 58 του ΚΦΕ. Το συγκεκριμένο ποσό (κωδικός 605), ισχυρίζεται δεν το έκανε δεκτό κατά την εκκαθάριση η φορολογική αρχή διότι δεν είχε τις βεβαιώσεις για το αντίστοιχο έτος. Ωστόσο εύκολα γίνεται αντιληπτό από την ερμηνεία της ως άνω παραγράφου, ήταν αδύνατο να έχει τις συγκεκριμένες βεβαιώσεις αφού κατά το συγκεκριμένο έτος, δεν είχε εισοδήματα από την ατομική της δραστηριότητα αλλά έπρεπε να φορολογηθεί για τα ποσά τα οποία δεν είχε αναλογικά φορολογηθεί τα προηγούμενα έτη.

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 18 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. [...]»

**Επειδή** σύμφωνα με τις «Οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2014» της ΓΓΔΕ στους κωδικούς 605-606

του εντύπου Ε1: «Συμπληρώνονται τα ποσά των φόρων που παρακρατήθηκαν για τα εισοδήματα που περιλαμβάνονται στους κωδικούς 501 έως 508 και 511-512 του πίνακα 4Δ, εφόσον υπάρχουν σχετικές βεβαιώσεις, εκτός αυτών (των ποσών του φόρου) που γράφτηκαν στους κωδικούς 601-602. Επίσης, το ποσό της παρακράτησης φόρου επί των μερισμάτων που καταβάλλονται στους δικηγόρους από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους.»

**Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.»

**Επειδή** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εγκύκλιο Ε 2140/2019: «1. Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, στις περιπτώσεις που κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος των δικαιολογητικών των αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, προκειμένου αυτές να εκκαθαριστούν και να εκδοθεί η πράξη προσδιορισμού φόρου, οι φορολογούμενοι ειδοποιούνται μέσω μηνύματος να προσκομίσουν δικαιολογητικά στη Δ.Ο.Υ. εντός 5 εργάσιμων ημερών, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΔ. Μετά το πέρας της ανωτέρω προθεσμίας, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται από τις Δ.Ο.Υ., διαγράφοντας ή διορθώνοντας, όπου απαιτείται, ποσά τα οποία συνεπάγονται φορολογική απαλλαγή, έκπτωση ή ελάφρυνση του δηλούμενου εισοδήματος ή μείωση του φόρου και τα οποία δεν καλύπτονται από ηλεκτρονικά αρχεία ούτε προσκομίζονται για αυτά τα κατάλληλα δικαιολογητικά σε φυσική μορφή και στη συνέχεια εκδίδονται οι Πράξεις Διοικητικού/Διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 και το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).»

**Επειδή** στην κρινόμενη υπόθεση, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη δήλωση φορολογίας οικονομικού έτους 2014 ηλεκτρονικά. Ωστόσο, η εν λόγω δήλωση δεν εκκαθαρίστηκε άμεσα καθόσον ζητήθηκε να προσκομίσει τα αναγκαία δικαιολογητικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Μάλιστα, όπως και η ίδια η φορολογική αρχή επισημαίνει στις έγγραφες απόψεις, η προσφεύγουσα: «δεν ανταποκρίθηκε στο σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα και στην υπ' αρ. πρωτ. ....../2019 πρόσκληση περί προσκόμισης των οικείων δικαιολογητικών, η οποία της απεστάλη με συστημένη επιστολή η οποία έλαβε αριθμό συστημένου RE.....GR».

**Επειδή** με βάση τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο οικονομικό έτος 2014:

*«7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαρκείας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επιμέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματος τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του.*

*Ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες, το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία.»*

**Επειδή**, στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

*«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.»*

**Επειδή** η προσφεύγουσα, παρά τις προσκλήσεις της φορολογικής αρχής, δεν προσκόμισε στοιχεία και δη τις βεβαιώσεις παρακράτησης φόρου για τα ποσά που είχε αναγράψει στον κωδικό 605 του εντύπου Ε1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

**Επειδή** με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ομοίως δεν προσκομίζει κανένα δικαιολογητικό για τα ποσά των φόρων που παρακρατήθηκαν, ούτε όμως προσδιορίζει ποια εισοδήματα αφορούν και σε ποιο οικονομικό έτος είχαν αυτά αποκτηθεί, καθώς και σε ποια επόμενα έτη κατανεμήθηκαν, προκειμένου να φορολογηθούν σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994. Συνεπώς, ορθώς η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της κατά την έκδοση της πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 το δηλωθέν στον κωδικό 605 ποσό καθόσον δεν τέθηκε κανένα στοιχείο στη διάθεσή της από το οποίο να προκύπτει ότι τα αναγραφέντα στον εν λόγω κωδικό ποσά αφορούν σε εισοδήματα που κτήθηκαν σε προηγούμενο έτος.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**Την απόρριψη** της από **15-06-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ .....στο σύνολό της.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**  
**ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.