



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 26/04/2021

Αριθμός απόφασης: 1461

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 25/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ. πρωτ. /2020 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων στη με αριθμ. πρωτ. /2020 αίτηση μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δηλώσεως φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 που τροποποιήθηκε εν μέρει με τη δήλωση που υπέβαλε το έτος 2017 και επί της οποίας εξεδόθη στις 27/06/2017 εκκαθαριστικό σημείωμα οικονομικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χανίων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε, από κοινού με τη σύζυγό του, τη με αριθμ. /2016 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με επιφύλαξη, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το ποσό των 54.369,61 ευρώ, στο οποίο παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 10.873,92 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.141,76 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την (ΠΟΛ. 1274/2015). Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στα πεδία 301, 315 και 333 της φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος. Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης /2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 12.618,08 ευρώ. Στη συνέχεια, ο προσφεύγων κατά την εν λόγω πράξης υπέβαλε τη με αριθμ. πρωτ. /07-10-2016 ενδικοφανή προσφυγή, ισχυριζόμενος ότι εσφαλμένα φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το ποσό των 54.369,61 ευρώ, που αφορούσε σε απόδοση ποσών από τη διακοπή λειτουργίας του επενδυτικού λογαριασμού που είχε συσταθεί με απόφαση της «.....», στον οποίο συμμετείχαν οι απασχολούμενοι σ' αυτό και είχε ως αποτέλεσμα την πίστωση στους λογαριασμούς των στεγαστικών τους δανείων, των υπόλοιπων που είχαν διαμορφωθεί σε κάθε επενδυτική μερίδα.

Η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή με την υπ' αριθμ. 1194/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., σύμφωνα με την οποία:

α) το ποσό των 52.104,54 ευρώ (επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος 10.420,91 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης 1.094,19 ευρώ) δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του φορολογικού έτους 2015, αλλά συνιστά εισόδημα του οικονομικού έτους 2014,

β) το ποσό των 2.265,08 ευρώ δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά φορολογείται αυτοτελώς στο φορολογικό έτος 2015, ως εισόδημα από κεφάλαιο και

γ) ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. έπρεπε να διενεργήσει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2015 και να προβεί σε όλες τις απαιτούμενες ενέργειες σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης.

Η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χανίων σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., εξέδωσε: α) τη με αριθμ. ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και β) κατόπιν της από 29/05/2017 τροποποιητικής δήλωσης του προσφεύγοντος με την οποία δήλωσε το ποσό των 52.104,54 ευρώ στον κωδικό 301, τη με αριθμ. ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, όπως αναφέρεται στην από 27/11/2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, δεν άσκησε κάποια προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια κατά της απόφασης της Δ.Ε.Δ., αλλά ούτε και ενδικοφανή προσφυγή κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Στην συνέχεια ο προσφεύγων με την αριθμ. πρωτ./2020 αίτησή του, ζήτησε την τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, προκειμένου να μη φορολογηθεί για το ποσό των 52.104,54 ευρώ. Η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Χανίων, με τη με αριθμ. πρωτ./2020 προσβαλλόμενη απάντηση, ενημέρωσε (πληροφόρησε) τον προσφεύγοντα ότι δεν είναι δυνατή η τροποποίηση της δήλωσης, αφενός λόγω παραγραφής και αφετέρου λόγω των όσων ορίζονται στη με αριθμ. 1194/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, να γίνει νέα εκκαθάριση των φορολογικών του υποχρεώσεων για το οικονομικό έτος 2014 και να εκδοθεί νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, βάσει της οποίας το ποσό των 52.104,54 ευρώ δε θα λαμβάνεται υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της εισφοράς αλληλεγγύης κανενός έτους και να του επιστραφεί εντόκως το παρακρατηθέν ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 10.873,92 ευρώ και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.141,76 ευρώ, ισχυριζόμενος ότι, όπως έχει γίνει δεκτό και με διάφορες αποφάσεις Διοικητικών Πρωτοδικείων τις οποίες προσκομίζει, το ποσό των 54.369,61 ευρώ εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε από την ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς αφορά αποδόσεις επενδυτικού λογαριασμού, δηλαδή εισόδημα από κινητές αξίες, το οποίο δεν υπόκειται σε φορολογίας εισοδήματος αλλά φορολογείται στην πηγή με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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.»

Επειδή, στο **άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1209/2013**, περί “Καθορισμού λεπτομερειών για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής” ορίζεται:

«1. Ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί ρητές πράξεις που εκδίδονται σε βάρος του από τη φορολογική αρχή από 1/8/2013 και εφεξής, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, οφείλει να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης 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.»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 63 παρ. 8 του ν. 4174/2013**:

«Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017** (ΦΕΚ 1440/27-04-2017, Τεύχος Β') Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής”:

«1. 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 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1207/20-12-2017** Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με θέμα **“Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και παροχή οδηγιών για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων”**, η οποία εκδόθηκε προς τον σκοπό της αντιμετώπισης πρακτικών ζητημάτων που έχουν ανακύψει για υποθέσεις για τις οποίες τυγχάνει εφαρμογής η ΠΟΛ.1172/2017 εγκύκλιος, διευκρινίστηκαν τα εξής:

«3. Ως προς την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων που αφορούν τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ήτοι από 1.1.2014 και μετά, ανεξαρτήτως των χρήσεων που αφορούν, ισχύουν τα ακόλουθα:

.....

στ) Εάν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε ρητά ή σιωπηρά λόγω παρόδου της προθεσμίας εντός της οποίας μπορούσε να εκδοθεί η απόφαση επί αυτής ή λόγω εφαρμογής τυχόν αντίθετων οδηγιών πριν την έκδοση της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και δεν έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα δικαστική προσφυγή, δεν απαιτείται καμία ενέργεια εκ μέρους της Δ.Ο.Υ. διότι τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης έχουν ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά τους και συνεπώς τα σχετικά αιτήματα των φορολογούμενων δεν γίνονται αποδεκτά.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων είχε καταθέσει κατά της με αριθμό ειδοποίησης/2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 τη με αριθμ. πρωτ./07-10-2016 ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1194/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν άσκησε κάποια προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια, κατά της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., όπως αναγράφεται στην από 27/11/2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων, συνεπώς δεν αμφισβήτησε την απόφαση της Δ.Ε.Δ. Ως εκ τούτου, οι εκκαθαρίσεις του οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015,

που διενέργησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση της Δ.Ε.Δ., έχουν καταστεί οριστικές.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, προκύπτει ότι, ο προσφεύγων με τη με αριθμ. πρωτ./2020 αίτησή του ζητά εκ νέου την τροποποίηση της φορολογικής δήλωσης οικονομικού έτους 2014 που υπέβαλε το έτος 2017 και επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014. Η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χανίων, με τη με αριθμ. πρωτ./2020 προσβαλλόμενη απάντηση, ενημέρωσε (πληροφόρησε) τον προσφεύγοντα ότι δεν είναι δυνατή η τροποποίηση της δήλωσης, αφενός λόγω παραγραφής και αφετέρου λόγω των όσων ορίζονται στη με αριθμ. 1194/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.

Επειδή, το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας δεν γίνεται αποδεκτό διότι η Φορολογική Διοίκηση έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητα της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ. πρωτ./2020 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.