



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604538

Email: ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 29-10-2021

Αριθμός απόφασης: 3681

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 4738/τ. Β'/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

δ. της παρ. 4 του άρθρου 6 «Ρυθμίσεις για παράταση ή αναστολή προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.) (ΦΕΚ 75/τ. Α'/30-03-2020), όπως κυρώθηκε με το Ν. 4684/2020 (ΦΕΚ 86/τ. Α'/25-04-2020), καθώς και της με αριθμό Α. 1049/05-03-2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 984/τ. Β'/12-03-2021), καθώς και των με αριθμούς Α. 1273/14-12-2020 (ΦΕΚ 5597/τ. Β'/21-12-2020), Α. 1241/29-10-2020 (ΦΕΚ 4804/τ. Β'/30-10-2020) και Α. 1215/25-09-2020 (ΦΕΚ 4254/τ. Β'/30-09-2020) ομοίων Κοινών Αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17-03-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός αρ., Τ.Κ., κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 αίτησής του περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2014, η

οποία τροποποιήθηκε εν μέρει με τη φορολογική δήλωση που υπέβαλε το έτος 2017 και επί της οποίας εκδόθηκε η από 16-05-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17-03-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, 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:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. Νίκαιας της με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 αίτησης του προσφεύγοντος περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2014, η οποία τροποποιήθηκε εν μέρει με τη φορολογική δήλωση που υπέβαλε το έτος 2017 και επί της οποίας εκδόθηκε η από 16-05-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, απορρίφθηκε σιωπηρά το αίτημά του περί: α) έκδοσης νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, βάσει της οποίας το ποσό των 50.840,24€, το οποίο αφορούσε σε απόδοση ποσών από τη διακοπή λειτουργίας του επενδυτικού λογαριασμού που είχε συσταθεί με απόφαση της «.....», στον οποίο συμμετείχαν οι απασχολούμενοι σε αυτό και είχε ως αποτέλεσμα την πίστωση στους λογαριασμούς των στεγαστικών τους δανείων των υπόλοιπων που είχαν διαμορφωθεί σε κάθε επενδυτική μερίδα, δε θα λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του οικονομικού έτους 2014, και β) έντοκης επιστροφής των αχρεωστήτως παρακρατηθέντων ποσών φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το εν λόγω οικονομικό έτος.

Επισημαίνεται ότι με το με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 έγγραφο ο προσφεύγων αιτήθηκε την τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2014 που υπέβαλε το έτος 2017, ώστε να δηλώσει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού ύψους 50.840,24€ και επί της οποίας εκδόθηκε η από 16-05-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου οικονομικού έτους. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, στην πραγματικότητα, με την ως άνω υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου οικονομικού έτους ο προσφεύγων δήλωσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ποσού ύψους 48.674,67€ (και όχι 50.840,24€).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή του, β) να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας επί της ως άνω με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 αίτησής του, γ) να γίνει δεκτή η ανωτέρω αίτησή του περί μερικής ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του οικονομικού έτους 2014, δ) να διενεργηθεί 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 50.840,24€ δε θα λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης κανενός έτους, και ε) να του επιστραφεί εντόκως το παρακρατηθέν ποσό φόρου εισοδήματος ύψους 10.168,05€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.067,63€, ισχυριζόμενος ότι, όπως έχει γίνει δεκτό και με διάφορες αποφάσεις Διοικητικών Δικαστηρίων, τις οποίες και προσκομίζει, το ποσό των 50.840,24€ εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε από την «.....» ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς αφορά αποδόσεις επενδυτικού λογαριασμού, ήτοι εισόδημα από κινητές αξίες, το οποίο δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, αλλά φορολογείται στην πηγή με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) 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, στο άρθρο 1 της με αριθμό ΠΟΛ. 1209/06-09-2013 απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής» αναφέρεται ότι:

«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, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι:

«8. 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, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «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» αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄

Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4174/2013

Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

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 θ΄ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ΄ εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..

2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις 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 στο πλαίσιο 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, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1207/20-12-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό ΠΟΛ. 1172/14-11-2017 εγκύκλιος του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίζονται συμπληρωματικά τα ακόλουθα:

«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 δε γίνονται αποδεκτά.

...».

Επειδή, εν προκειμένω, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, η οποία εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμό/2016 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία είχε δηλώσει το κρινόμενο ποσό των 50.840,24€ στον κωδικό 301 ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, ο προσφεύγων είχε καταθέσει τη με αριθμό πρωτοκόλλου/07-11-2016 ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό 1748/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με την εν λόγω απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, α) το ποσό των 48.674,67€ αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά επειδή το δικαίωμα είσπραξης του αποκτήθηκε την 18-01-2013, ημερομηνία της πρόωρης λήξης του προγράμματος «Στεγαστικό Ταμιευτήριο», συνιστά φορολογητέο εισόδημα του οικονομικού έτους 2014 (ήτοι της χρήσης 2013), και β) το ποσό των 2.165,56€ συνιστά εισόδημα από κεφάλαιο του φορολογικού έτους 2015 κατά το άρθρο 37 του Ν. 4172/2013 και όχι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Νίκαιας, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, εξέδωσε: α) τη με αριθμό ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015 και β) τη με αριθμό ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014.

Επειδή, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/2017 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, οι προαναφερθείσες εκκαθαρίσεις του οικονομικού έτους 2014 και του φορολογικού έτους 2015, τις οποίες διενήργησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την ως άνω απόφαση της Υπηρεσίας μας, έχουν καταστεί οριστικές.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, ο προσφεύγων, με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2020 αίτησή του, ζήτησε εκ νέου την τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 που υπέβαλε το έτος 2017 και επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, προκειμένου να μη φορολογηθεί το ποσό των 50.840,24€ και να του επιστραφούν τα παρακρατηθέντα ποσά φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Το εν λόγω αίτημα του προσφεύγοντος απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Νίκαιας με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της ως άνω αίτησής του.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Φορολογική Διοίκηση έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά της και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 17-03-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ με Α.Φ.Μ. ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.