



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24-01-2022

Αριθμός απόφασης: 5

**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

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της ΠΟΛ. 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1456/τ. Β' /26-04-2018).

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. Την από 27-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με ημερομηνία έκδοσης 13-08-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, η οποία εκδόθηκε την 13-08-2021, βάσει της από 13-08-2021 και με αριθμό/2021 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, σε εκτέλεση της με αριθμό

41/29-06-2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (ήτοι της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), και της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 27-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Την 31-08-2020 ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμό/2020 αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με την οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, μερίσματα αλλοδαπής προέλευσης (στον κωδικό 295 του εντύπου Ε1) ποσού ύψους 2.638.718,87€ αλλοδαπής εταιρείας με έδρα στην Αλβανία και φόρο που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή από εισοδήματα (των περ. 2, 4 και 6) που έχει δικαίωμα φορολόγησης και η Ελλάδα (κωδικός 683 του εντύπου Ε1) ποσού ύψους 218.789,38€.

Η εν λόγω αρχική δήλωση εκκαθαρίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ψυχικού και εκδόθηκε η από 22-01-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα σύνολο φόρου εισοδήματος προς καταβολή ποσού ύψους 46.636,06€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 προς καταβολή ποσού ύψους 260.761,39€, ήτοι συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 307.397,45€.

Κατά της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, ο προσφεύγων κατέθεσε τη με αριθμό πρωτοκόλλου/23-02-2021 ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ισχυρίστηκε ότι η με ημερομηνία έκδοσης 22-01-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού είναι μη νόμιμη, καθώς επιβάλλει φόρο εισοδήματος και ειδική εισφορά αλληλεγγύης στο εισόδημα που απέκτησε το φορολογικό έτος 2019 από τα ανωτέρω μερίσματα, και, ενώ το εν λόγω εισόδημα έχει ήδη φορολογηθεί από τη φορολογική αρχή της Αλβανίας, η φορολογική αρχή στην Ελλάδα δεν αναγνώρισε, ούτε συμψήφισε το σύνολο του φόρου που είχε καταβληθεί στη χώρα της έδρας της διανέμουσας τα κέρδη εταιρείας (κατά το ποσοστό συμμετοχής του ως μέτοχος στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας), και, ως εκ τούτου, το συνολικό και ήδη καταβληθέν ποσό του φόρου θα έπρεπε να πιστωθεί - συμψηφιστεί με τα υπολογισθέντα ποσά του συνολικού φόρου ημεδαπής.

Επί της ανωτέρω με αριθμό πρωτοκόλλου/23-02-2021 ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμό 41/29-06-2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία η ως άνω ηλεκτρονική ενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή.

Εν συνεχεία, η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, εξέδωσε την προσβαλλόμενη, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με ημερομηνία έκδοσης 13-08-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 με βάση την από 13-08-2021 και με αριθμό/2021 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα σύνολο φόρου εισοδήματος προς καταβολή ποσού ύψους 1.553,55€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 προς καταβολή ποσού ύψους 260.415,13€, ήτοι συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 261.968,68€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση, σε συμμόρφωση με τη με αριθμό 41/29-06-2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, της προσβαλλόμενης με ημερομηνία έκδοσης 13-08-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, κατόπιν ορθής επανεκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του για το φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις με αριθμούς Ε. 2018/2019 και Ε. 2147/2019 εγκυκλίους και κατόπιν νόμιμου συμψηφισμού του συνολικού αναλογούντος φόρου που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή με τον προκύπτοντα στην ημεδαπή συνολικό φόρο εισοδήματος (μερισμάτων και αναλογίας εισφοράς αλληλεγγύης), ισχυριζόμενος ότι τα οριζόμενα με τη με αριθμό 41/29-06-2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας δεν εκτελέστηκαν επ' ακριβώς από την Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, ήτοι η εν λόγω αρμόδια Δ.Ο.Υ. δε συμμορφώθηκε πλήρως με την ως άνω απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με αποτέλεσμα η φορολογική υποχρέωσή του για το φορολογικό έτος 2019, όπως αυτή προέκυψε με την προσβαλλόμενη πράξη, η οποία εκδόθηκε κατόπιν εσφαλμένης εκκαθάρισης, να είναι λανθασμένη.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή του αναφέρει ότι:

«Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και πρέπει να ακυρωθεί κατά το μέρος που με αυτή, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της με αριθμό 41/29-06-2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, επιβάλλεται σε βάρος μου, ως φορολογικού κατοίκου Ελλάδας, φόρος εισοδήματος, και συγκεκριμένα ειδική εισφορά αλληλεγγύης, επί εισοδημάτων μου από μερίσματα αλλοδαπής εταιρείας με έδρα την Αλβανία. Η φορολογική αρχή, μη συμμορφούμενη ουσιαστικά προς την ανωτέρω απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, σε εκτέλεση της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, εφάρμοσε πλημμελώς τις διατάξεις της νομοθεσίας και τις μη αμφισβητούμενες ερμηνευτικές παραδοχές, τις οποίες, ωστόσο, η απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών είχε αποδεχτεί στο σκεπτικό της, ήτοι αγνόησε προδήλως πλημμελώς και συνεπώς παράνομα ότι στην έννοια του φόρου εισοδήματος Ελλάδας έναντι του οποίου παρέχεται η πίστωση του φόρου αλλοδαπής με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 9 του Ν. 4172/2013 περιλαμβάνεται όχι μόνο αυτός καθ' εαυτός ο φόρος που αναλογεί στα μερίσματα στην Ελλάδα (10%), αλλά σαφώς και η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 και του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 κατά το ποσό που αναλογεί στο εισόδημα αλλοδαπής. Η παραπάνω διαπίστωση, ερειδόμενη επί ρητής οδηγίας της ΑΑΔΕ, σε συμμόρφωση άλλωστε με τη με αριθμό 2465/2018 απόφαση του ΣΤΕ, δεν ελήφθη υπόψη από τη φορολογική αρχή κατά το στάδιο της εκκαθάρισης του φόρου σε δήθεν εκτέλεση της απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Για το λόγο αυτό, ο οποίος συνίσταται πρωτίστως στην ευθεία παραβίαση της σχετικής νομοθεσίας, όπως αυτή έχει παγίως ερμηνευθεί με σχετικές εγκυκλίους της ΑΑΔΕ (Ε. 2018/2019 και Ε. 2147/2019), αποφάσεις της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών και του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 2465/2018), πρωτίστως δε στο σκεπτικό και διατακτικό της κρίσιμης απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (41/29-06-2021), η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί, άλλως να τροποποιηθεί σε συμμόρφωση με τη με αριθμό 41/29-06-2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατόπιν ορθής επανεκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός μου για το φορολογικό έτος 2019, δια του νόμιμου συμψηφισμού του συνολικού αναλογούντος φόρου που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή με τον προκύπτοντα στην ημεδαπή συνολικό φόρο εισοδήματος (μερισμάτων και αναλογίας εισφοράς αλληλεγγύης).».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) 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 (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. ...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζεται ότι: «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης.».

Επειδή, σε εκτέλεση της με αριθμό 41/29-06-2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας (ήτοι της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ψυχικού διενήργησε νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 του προσφεύγοντος και εξέδωσε τη με ημερομηνία έκδοσης 13-08-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου του οικείου φορολογικού έτους, με βάση την από 13-08-2021 και με αριθμό/2021 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα σύνολο φόρου εισοδήματος προς καταβολή ποσού ύψους 1.553,55€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 προς καταβολή ποσού ύψους 260.415,13€, ήτοι συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 261.968,68€.

Επειδή, 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 στάδιο εκτέλεσης αυτών, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, εν προκειμένω, η αμφισβήτηση της με ημερομηνία έκδοσης 13-08-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2019, η οποία εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Ψυχικού σε εκτέλεση της με αριθμό 41/29-06-2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ανάγεται στο στάδιο της εκτέλεσης, ήτοι δημιουργεί διαφορά κατά την εκτέλεση, για την οποία προβλέπεται η άσκηση ανακοπής. Συνεπώς, ανεξαρτήτως των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 27-09-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.