



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02.02.2022

Αριθμός απόφασης: 321

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

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' 1440/27-04-2017).

2. 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. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την από **08.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού και αρ., κατά της από 07.10.2016 και με αρ. ειδοπ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **08.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ

....., και μετά την 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 αριθ./2016 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με επιφύλαξη δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το ποσό των 57.502,78 ευρώ στο οποίο παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 11.500,56 ευρώ και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.207,55 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από (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 αριθ. ειδοποίησης/2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 13.331,71 ευρώ.

Στη συνέχεια, κατά της ανωτέρω πράξης προσδιορισμού φόρου του φορολογικού έτους 2015, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αρ. πρωτ./14.11.2016 ενδικοφανή προσφυγή, ισχυριζόμενος ότι το ποσό των 57.502,78 ευρώ δεν έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αφού είναι άθροισμα των επιμέρους ποσών: α) των κατατεθέντων εκ μέρους των κεφαλαίων- επαναδανεισθέντων εκ μέρους του χρεολυσίων για επένδυση σε επενδυτικό λογαριασμό β) των αποδόσεων εκ μέρους του χρεολυσίων για επένδυση των ανωτέρω κεφαλαίων της και γ) των αποδόσεων που αναλογούσαν και προέκυψαν από την εκμετάλλευση του λογαριασμού.

Η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή με την υπ' αριθ. 1980/2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., σύμφωνα με την οποία:

Α) το ποσό των 55.283,14 ευρώ (επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος 11.056,63 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης 1.160,94 ευρώ), δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του φορολογικού έτους 2015, αλλά συνιστά εισόδημα του οικονομικού έτους 2014,

Β) το ποσό των 2.219,64 ευρώ (επί του οποίου παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος 443,93 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης 46,61 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.

Σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., ο προσφεύγων υπέβαλε

α) για το οικονομικό έτος 2014, τη με αριθμό/2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, με την οποία τροποποιήθηκαν οι κωδικοί 301 (εισόδημα από μισθωτές εργασίες) με την προσθήκη του ποσού των 55.283,14 ευρώ και αντίστοιχα οι

κωδικοί 313 και 315 που αφορούν τον αναλογούντα και τον παρακρατηθέντα φόρο. Συνεπεία της δήλωσης αυτής, εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

β) για το φορολογικό έτος 2015, τη με αριθ./2017 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με βάση την οποία εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Ο προσφεύγων δεν άσκησε κάποια προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια κατά της απόφασης της Δ.Ε.Δ., αλλά ούτε και ενδικοφανή προσφυγή κατά των ως άνω πράξεων.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων με την υπ' αρ. πρωτ./...../1104 αίτησή του ζήτησε την μερική ανάκληση-τροποποίηση της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 κατά το μέρος που σε αυτή συμπεριελήφθη ποσό ύψους 57.502,78 ευρώ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, επί του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου ύψους 11.500,56 ευρώ καθώς και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.207,55 ευρώ. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών απέρριψε σιωπηρώς την ανωτέρω αίτηση, με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή αυτής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της από 07.10.2016 και με αρ. ειδοπ./..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, ζητώντας την ακύρωσή της και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

1. Το ανωτέρω ποσό των 57.502,78 ευρώ, δεν αποτελεί εισόδημά του από μισθωτές υπηρεσίες της χρήσης 2015, αλλά απόδοση του επενδυτικού λογαριασμού της παραγράφου 12 του δεκάτου άρθρου του ν. 3082/2002, στον οποίο προσχώρησε ως δανειολήπτης του πρώην και πιστώθηκε στους λογαριασμούς των δανείων του από, που κατέστη διάδοχος του ως προς τα δάνειά του, στα πλαίσια κλεισίματος του ανωτέρω επενδυτικού λογαριασμού και πίστωσης των αποδόσεών του στα δάνεια των μεριδιούχων του.

2. Ζητάει την έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της οποίας το ως άνω ποσό δεν θα λαμβάνεται υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος του έτους 2015, διότι το εν λόγω πεδίο της φορολογικής του δήλωσης του έτους 2015 ήταν προσυμπληρωμένο εσφαλμένως με ευθύνη και χωρίς δυνατότητα επέμβασής του.

3. Προέβη στην υποβολή της παρούσας προσφυγής ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατόπιν αποφάσεων των Διοικητικών Δικαστηρίων σχετικά με τον ορθό νομικό χαρακτηρισμό των ποσών που πιστώθηκαν στους λογαριασμούς των στεγαστικών δανείων πρώην υπαλλήλων και μη του ΤΤ.

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 αναφυόμενων 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 αριθ. πρωτ./14.11.2016 ενδικοφανή προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1980/2017 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., συνεπώς δεν αμφισβήτησε την

απόφαση της Δ.Ε.Δ. Ως εκ τούτου, οι εκκαθαρίσεις του οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτους 2015, ως προς το ποσό των 57.502,78 ευρώ, που διενέργησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την ανωτέρω απόφαση τις Δ.Ε.Δ., έχουν καταστεί οριστικές.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, ο προσφεύγων με την υπ' αριθ. πρωτ./...../1104 αίτησή του ζητά εκ νέου την τροποποίηση της φορολογικής δήλωσης φορολογικού έτους 2015 που υπέβαλε το έτος 2016 και επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

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

Συνεπώς, απαραδέκτως ο προσφεύγων στρέφεται με νέα ενδικοφανή προσφυγή για το ίδιο θέμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **08.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.