



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/04/2022

Αριθμός απόφασης: 1309

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E-mail : 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 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 21/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό ειδοποίησης και με ημερ. έκδοσης 05/03/2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικ. έτους 2014 της ΑΑΔΕ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Ηλιούπολης.

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

Επί της ημερομηνία κατάθεσης 21/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε, τη με αριθμ./2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία μεταξύ άλλων και ποσό ύψους 54.257,72 ευρώ, με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την (ΠΟΛ. 1274/2015). Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/12-07-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 2.777,94 ευρώ.

Ο προσφεύγων κατά της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, υπέβαλε τη με αριθμ. πρωτ./19-10-2016 ενδικοφανή προσφυγή, ισχυριζόμενος ότι εσφαλμένα θεωρήθηκε και φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το ποσό των 54.257,72 ευρώ.

Η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή με την υπ' αριθμ. 1434/14-02-2017 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., σύμφωνα με την οποία:

- α) το ποσό των 52.079,85 δεν αποτελούσε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες φορολογικού έτους 2015 αλλά συνιστά εισόδημα του οικ. έτους 2014,
- β) το ποσό των 2.177,87 ευρώ δεν αποτελούσε 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.

Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ Αγ. Δημητρίου, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., εξέδωσε: α) κατόπιν της από 27/06/2017, 1ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με την οποία δηλώθηκε το ποσό των 52.079,85 ευρώ στον κωδικό 301, τη με αριθμ. ειδοποίησης/27-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και β) κατόπιν της από 27/06/2017, 1ης τροποποιητικής δήλωσης, με την οποία δηλώθηκε το ποσό των 2.177,87 ευρώ στον κωδικό 667, τη με αριθμ. ειδοποίησης/27-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Ακολούθως, ο προσφεύγων άσκησε δικαστική προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιώς, με την οποία ζητούσε την μερική ακύρωση της με αριθμό 1434/14-02-2017 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. Το ως άνω δικαστήριο με την με αριθ./2020 απόφασή του: 1) αποφάνθηκε ότι το ποσό ύψους 52.079,85 ευρώ, το οποίο έλαβε ο προσφεύγων κατά το φορολογικό έτος 2015 και υπήχθη σε φόρο εισοδήματος κατά το οικονομικό έτος 2014, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες και 2) διέταξε την διενέργεια νέας εκκαθάρισης από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος φορολογικού έτους 2015.

Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ Ηλιούπολης, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς εξέδωσε, κατόπιν της από 05/03/2021 3ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014, με την οποία δηλώθηκε το ποσό των 44.267,87 ευρώ στον κωδικό 659 και το ποσό των 7.811,98 στον κωδικό 433, τη με αριθμ. ειδοποίησης/05-03-2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και να του αποδοθεί όλος ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών που του παρακρατήθηκε από την, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

- Στην εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, οικ. έτους 2014, βάσει της με αριθ./2020 δικαστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, συμπεριελήφθη εισόδημα από κινητές αξίες ποσού 52.079,85 ευρώ, το οποίο δηλώθηκε και φορολογήθηκε λανθασμένα στον κωδ. 291 αντί του σωστού κωδ. 657 και ο παρακρατημένος φόρος μεταφέρθηκε στον κωδ. 293 αντί του σωστού κωδ. 313.

- Σύμφωνα με το Ν.2238/94 άρθρο 12 παράγραφος 1, 2 & 3, το εισόδημα από κινητές αξίες όπως το εν λόγω εισόδημά του από το, φορολογείται από αυτούς που παράγουν την κινητή αξία, ήτοι από την και φορολογείται στην πηγή με 15%. Άρα βάσει νόμου η Τράπεζα είναι αυτή που θα φορολογηθεί και όχι ο επενδυτής.

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ.1 ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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 υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας συνάγεται 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 Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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 (προβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, εξάλλου, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. 1651/2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, 1249/2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης κ.α.), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, που προβλέπεται στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πράξη η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου,

δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του Κ.Διοικ.Δικ. , διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τον κύριο φόρο, όπως προσδιορίζεται από την τελευταία (ή σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής τον κύριο φόρο που έχει καταλογισθεί με την αντίστοιχη πράξη), καθώς και τον πρόσθετο φόρο μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, όσον αφορά τόσο τον κύριο όσο και τον πρόσθετο φόρο, ανάγεται στο στάδιο είσπραξης αυτών και προσβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του Κ. Διοικ. Δικ κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη εκκαθάριση του κύριου και του πρόσθετου φόρου.

Επειδή, στο άρθρο 1 του Ν. 3068/2002 ορίζεται ότι: «Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου (αρ.δήλωσης/2021), η οποία αποτελεί πράξη εκκαθάρισης κατά το άρθρο 41 παρ.4 του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό/2020 δικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς έγινε δεκτή εν μέρει η ασκηθείσα από τον προσφεύγοντα προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά την φορολόγηση ποσού ύψους 52.079,85 ευρώ, ως εισόδημα από κινητές αξίες.

Επειδή, με την ως άνω διάταξη ρυθμίζεται ο χρόνος και ο τρόπος είσπραξης της απαίτησης που απορρέει από δικαστική απόφαση που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του Ν. 4174/2013, καθώς, η νέα εκκαθάριση αποτελεί τίτλο πληρωμής και όχι πράξη προσδιορισμού φόρου (Ι. Φωτόπουλος, Ερμηνεία του Κ.Φ.Δ., εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 761).

Επειδή, η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης εκκαθάρισης είναι απαράδεκτη, δεδομένου ότι αυτή δεν αποτελεί πράξη προσδιορισμού φόρου, αλλά προσδιορίζει τον τρόπο πληρωμής του φόρου που προκύπτει βάσει του διατακτικού δικαστικής απόφασης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η υπόθεση βρίσκεται στο στάδιο της δικαστικής προσφυγής και ως εκ τούτου έχει παρέλθει το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, το οποίο δεν δύναται να αναβιώσει και ο προσφεύγων δύναται, μετά την έκδοση της με αριθμό/2020 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, να συνεχίσει δικαστικά κατά το άρθρο

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 21/12/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς 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.