



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 21.02.2022

Αριθμός απόφασης: 325

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος του με ΑΦΜ:, κατοίκου Ιωαννίνων, επί της οδού, κατά της με αριθμό ειδοποίησης/14.10.2021 και με αριθμό δήλωσης πράξης

διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του προϊσταμένου της ΔΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26.10.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προέβη στην έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με αριθμό ειδοποίησης/14.10.2021 και με αριθμό δήλωσης, βάσει της οίκοθεν υποβολής 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 με την οποία επήλθε μείωση κατά το ποσό των **525,86€** του κωδ.303, κατά το ποσό των **1.323,66€** του κωδ.313, κατά το ποσό των **1.303,81€** του κωδ.315, κατά το ποσό των **8.106,36€** του κωδ.321, κατά το ποσό των **2.158,06€** του κωδ.781 από την εκκαθάριση της οποίας προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντα χρεωστικό ποσό **1.492,60€**, έναντι του προηγούμενου χρεωστικού ποσού **4.819.97€** βάσει της οίκοθεν υποβολής από τη Δ.Ο.Υ. 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης με αριθμό ειδοποίησης/19.12.2019.

Η μείωση των ανωτέρω ποσών επήλθε κατόπιν ακύρωσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου βάσει της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης με αριθμό ειδοποίησης/19.12.2019 οικονομικού έτους 2014, βάσει της με αρ./30.09.2021 απόφασης της υπηρεσίας μας η οποία εκδόθηκε ύστερα από την εξέταση του φακέλου της υποβληθείσας με αρ...../29.01.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα κατά της ως άνω πράξης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας μεταξύ των άλλων τους παρακάτω λόγους:

-Παράνομη η οίκοθεν 2^η τροποποίηση της φορολογικής δήλωσης από τη φορολογική διοίκηση. Ειδικότερα ισχυρίζεται:

-Με τη με αρ./30.09.2021 απόφαση της υπηρεσίας σας ακυρώθηκε η 1^η τροποποιητική δήλωση με αριθμό ειδοποίησης/19.12.2019 οικονομικού έτους 2014 στην οποία συμπεριελήφθησαν αναδρομικά ποσά έτους 2013.

-Παρανόμως η φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη βάσει 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης με αριθμό ειδοποίησης 1...../14.10.2021 από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 1.492,60€ με τα ίδια ποσά τα οποία δηλώθηκαν με την εμπρόθεσμη με αρ. δήλωσης/04.06.2014 από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 1.492,60€. Στις 05.06.2014 με το με αρ...../2014/.... παραστατικό καταβλήθηκε το ως άνω ποσό.

-Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Μη τήρηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

-Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει και να κοινοποιήσει πράξη προσδιορισμού φόρου έχει παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ 1 Ν.4174/2013 «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 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».

Σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 1 ΚΔΔιαδ (Ν. 2690/1999): «1. Όπου προβλέπεται από ειδικές διατάξεις, ο ενδιαφερόμενος, για την αποκατάσταση υλικής ή ηθικής βλάβης των έννομων συμφερόντων του που προκαλείται από διοικητική πράξη, μπορεί, με προσφυγή του, η οποία ασκείται ενώπιον του προβλεπόμενου από τις διατάξεις αυτές διοικητικού οργάνου και μέσα στην οριζόμενη από τις ίδιες προθεσμία, να ζητήσει, κατά περίπτωση, την ακύρωση ή την τροποποίηση της πράξης».

Σύμφωνα με τη θεωρία, το έννομο συμφέρον συνίσταται στην χρησιμότητα που έχει για τον προσφεύγοντα η αποκατάσταση της νομικής του κατάστασης που έχει διαταραχθεί από μία διοικητική πράξη, η οποία μπορεί να επέλθει με την εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης ή την ακύρωση της παράλειψης. (Βλ. Ε. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος II,

15^η έκδοση, σελ. 87, αρ. 456, Π. Λαζαράτου, Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 3^η έκδοση, σελ. 532 επ.)

Από τα ανωτέρω καθίσταται προφανές ότι η ύπαρξη εννόμου συμφέροντος για την άσκηση διοικητικών προσφυγών προϋποθέτει την υλική ή ηθική βλάβη του προσφεύγοντος. Τούτο, άλλωστε έχει παγίως νομολογηθεί, καθώς, κατά την κρίση των Διοικητικών Δικαστηρίων, δεν υφίσταται έννομο συμφέρον για προσβολή πράξης, η οποία δεν επάγεται στον προσβάλλοντα την επέλευση βλάβης (ΣΤΕ Ολ 4942/1995) άλλως πρόκειται για πράξη ευνοϊκή γι' αυτόν (ΣΤΕ 474/1974..)

Στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη (με αριθ. ειδοποίησης 152538/14-10-2021, αρ. δήλωσης 2243 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014), η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. 2217/2021 απόφασης της Δ.Ε.Δ. που έκανε δεκτή την πρώτη ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος (αρ. πρωτ. 3872/29-01-2020) κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, που εκδόθηκε κατόπιν της οίκοθεν υποβολής της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης για τις αναδρομικές αποδοχές έτους 2013 που ο ίδιος έλαβε, διέγραψε το ποσό φόρου που είχε βεβαιωθεί για τις εν λόγω αναδρομικές αποδοχές, με αποτέλεσμα το τελικό χρωστικό υπόλοιπο να διαμορφωθεί στο ποσό του φόρου που είχε προσδιορισθεί με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014. Συνεπώς, δια της προσβαλλόμενης πράξης ουδεμία βλάβη επήλθε στον προσφεύγοντα.

Επισημαίνουμε ότι με την προσβαλλόμενη πράξη δεν καταλογίσθηκε νέο ποσό φόρου, αντιθέτως διεγράφη ο φόρος που αντιστοιχούσε στις αναδρομικές αποδοχές που ο προσφεύγων έλαβε για το έτος 2013, το δε ποσό των 1.492,60 ευρώ αντιστοιχεί στον φόρο που είχε ήδη βεβαιωθεί βάσει της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2014. Σύμφωνα δε με την νομολογία, (ΔΕφΘεσ 276/2020, ΔΠρΘεσ 1043/2021, 5185/2021, 3285/2020) δεν υφίσταται έννομο συμφέρον προσβολής της καταλογιστικής πράξης, όταν μ' αυτήν δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή. Άλλωστε, σε περίπτωση ακύρωσης της καταλογιστικής πράξης ο νικήσας διάδικος έχει έννομο συμφέρον για την άσκηση προσφυγής εφόσον βλάπτεται από την αιτιολογία της. Για να μπορέσει όμως να θεμελιώσει τέτοιο έννομο συμφέρον πρέπει να προβάλλει ότι βλάπτεται ως προς το αιτιολογικό και να προσδιορίζει επακριβώς την βλάβη που υφίσταται από αυτό. (ΔΕφΑΘ 645/2018, ΣΤΕ 391, 2365/2013, 754/2012, 525/2011). Εν προκειμένω, αφενός με την προσβαλλόμενη πράξη δεν καταλογίζεται φόρος και αφετέρου ο νικήσας προσφεύγων δεν προβάλλει τέτοιον ειδικό ισχυρισμό ούτε προσδιορίζει την ειδικότερη βλάβη που υφίσταται από το αιτιολογικό της

απόφασης. Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη ελλείψει εννόμου συμφέροντος.

Επιπλέον, επισημαίνουμε ότι με την ενδικοφανή προσφυγή του άρθρου 63 ΚΦΔ προσβάλλονται πράξεις που αναφύονται στο στάδιο του προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξεις προσδιορισμού φόρων, προστίμων) και όχι πράξεις που εκδίδονται στο πλαίσιο της διαδικασίας διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής. Η πράξη εκκαθάρισης που διενεργείται για την εκτέλεση της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικώς η σχετική φορολογική διαφορά δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη προσδιορισμού φόρου ή προστίμου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 ΚΦΔ (ΔΕφαΘ 1404/2019). Συνεπώς, και εξ αυτού του λόγου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγής τυγχάνει απορριπτέα ως απαράδεκτη λόγω προσβολής μη εκτελεστής διοικητικής πράξης προσδιορισμού φόρου ή προστίμου.

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./**26.10.2021** ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: ελλείψει εννόμου συμφέροντος και λόγω προσβολής μη εκτελεστής διοικητικής πράξης προσδιορισμού φόρου ή προστίμου.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.