



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

01/09/2022

Αριθμός απόφασης:

59

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

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

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

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **07.04.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, οδός και αρ., κατά της μη χορήγησης από τη φορολογική αρχή έκπτωσης 3% επί της οφειλής του φόρους εισοδήματος του φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **07.04.2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του, με **Α.Φ.Μ.** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων την 28.07.2021 υπέβαλε την με αριθμό καταχ./2021 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020. Συνεπεία της ανωτέρω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό 4.714,67 ευρώ.

Την 01.09.2021 ο προσφεύγων προχώρησε στην πληρωμή του φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2020, μειωμένου κατά 3%, ήτοι κατά 141,44 ευρώ ($4.714,67 \times 3\%$), θεωρώντας ότι δικαιούται την έκπτωση που προβλέπεται από το άρθρο 72 §65 του ν.4172/2013. Την 10.03.2022 έλαβε αυτοματοποιημένο μήνυμα από την Διεύθυνση Φορολογικής Συμμόρφωσης/ Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης της ΑΑΔΕ με το οποίο ενημερώθηκε ότι εκκρεμεί ληξιπρόθεσμη οφειλή και ότι πρέπει να προβεί στην τακτοποίησή της. Ο προσφεύγων, διαπίστωσε από την προσωποποιημένη πληροφόρηση του taxisnet ότι η εν λόγω οφειλή αφορούσε το ανωτέρω ποσό των 141,44 ευρώ. Ακολουθώντας, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού τα υπ' αριθ./...../1151 και/...../1151 αιτήματα, με τα οποία ζητούσε τη διαγραφή της ληξιπρόθεσμης οφειλής των 141,44 ευρώ, υποστηρίζοντας ότι δικαιούται έκπτωση 3% στο συνολικό ποσό του φόρου που προέκυψε με την υποβληθείσα δήλωση φορολογικού έτους 2020. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με την από/2022 απάντησή της, απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος και τον παρέπεμψε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Ο προσφεύγων, με την παρούσα προσφυγή, αιτείται τη διαγραφή της ληξιπρόθεσμης εις βάρος του απαίτησης ύψους 141,44 ευρώ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η εν λόγω οφειλή αφορά την έκπτωση 3% που δικαιούνται οι φορολογούμενοι κατά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης εισοδήματος για το έτος 2020 υπό την προϋπόθεση υποβολής της μέχρι την 28.07.2021 και της πλήρους εξόφλησης με την εκκαθάρισή της μέχρι την τελευταία εργάσιμη του μηνός Ιουλίου 2021.
2. Η υποβολή της δήλωσης έγινε εμπρόθεσμα στην 28.07.2021, αλλά η εκκαθάριση καθυστέρησε επειδή έπρεπε να προσκομίσει δικαιολογητικά προς έλεγχο στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού. Τα δικαιολογητικά προσκομίστηκαν εντός της προθεσμίας των δεκαπέντε ημερών και η δήλωση εκκαθαρίστηκε την 31.08.2021. Η ταυτότητα οφειλής που εκδόθηκε ήταν για ολόκληρο το ποσό και δεν ανέφερε τη δυνατότητα έκπτωσης, ωστόσο κατόπιν ερωτήματός του στη Δ.Ο.Υ., υπάλληλος της Δ.Ο.Υ. τον διαβεβαίωσε ότι μπορεί να προχωρήσει στην πληρωμή του ποσού αφού αφαιρέσει το 3% της έκπτωσης, προσέχοντας να κάνει πολύ ακριβή υπολογισμό ώστε να την αναγνωρίσει το σύστημα.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 65 του άρθρου 72 του νόμου 4172/2013 ορίζεται:

«65. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι τη 10η Σεπτεμβρίου 2021. Η καταβολή του φόρου για τις δηλώσεις του προηγούμενου εδαφίου πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες οι δύο πρώτες δόσεις καταβάλλονται μέχρι την 17η.9.2021, η τρίτη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2021 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Εξαιρετικά τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν εμπρόθεσμα δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι τη 15η Σεπτεμβρίου 2021. Η καταβολή του φόρου, που προσδιορίζεται από δηλώσεις του προηγούμενου εδαφίου γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2021 και η καθεμία

από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Εφόσον η δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβληθεί μέχρι την 27η.8.2021 και ο προκύπτων οφειλόμενος φόρος καταβληθεί εφάπαξ μέχρι και την 31η.8.2021, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών έκπτωση τρία τοις εκατό (3%).»

*** Η παρ.65, όπως προστέθηκε με το άρθρο 31 Ν.4797/2021, ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021 και αντικαταστάθηκε με ισχύ από την 27η.7.2021, με το άρθρο 82 Ν.4821/2021, ΦΕΚ Α 134/31.07.2021, αντικαταστάθηκε εκ νέου ως άνω με την παρ. 2 του άρθρου 96 του Ν.4826/2021 (ΦΕΚ Α` 160/07.09.2021), με έναρξη ισχύος την 27η Αυγούστου 2021, όπως ορίζεται στην παρ. 3 του ως άνω άρθρου.

***ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Με την ΑΥΟ Α.1210 (ΦΕΚ Β` 4104/08.09.2021) ορίζεται ότι: "1. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 65 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 για την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται μέχρι και την 15η Σεπτεμβρίου 2021."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63, παρ. 1 του 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 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017: «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..

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

Επειδή, από τις 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, 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), σύμφωνα με τα άρθρα 217 και επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε..

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων αιτείται έκπτωσης λόγω έγκαιρης υποβολής της δήλωσης φορολογικού έτους 2020 και εφάπαξ πληρωμής του φόρου. Συνεπώς, με την παρούσα προσφυγή, δεν στρέφεται κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος όσον αφορά τον φόρο που προέκυψε, αλλά κατά του τρόπου εξόφλησης του φόρου.

Επειδή, ο προσφεύγων στρέφεται στην ουσία κατά της μη χορήγησης από τη φορολογική αρχή έκπτωσης 3% επί της οφειλής του φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2020, η οποία δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν.4174/2013. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Επειδή, με την υπ' αρ. 2105/2018 απόφαση του ΣτΕ, κρίθηκαν τα εξής: «.....3. Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣτΕ 834/2010, ΣτΕ 2062/1968, ΣτΕ 330/2018, ΣτΕ 3416/2017, ΣτΕ 1215/2017, ΣτΕ 1445/2016, ΣτΕ 4603/2012, ΣτΕ 3829/2012, ΣτΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣτΕ 2972-80/2008, ΣτΕ 368/2007, ΣτΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεόμενες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.

4.

5. **Επειδή**, η κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. την παρ. 8 του άρθρου 63) και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως (ΣτΕ 1215/2017). Αναρμοδίως, ως εκ τούτου, επελήφθη στην προκειμένη περίπτωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, της οποίας η προσβαλλόμενη απόφαση είναι, εξ αυτού του λόγου, ακυρωτέα.

6. Επειδή, σε περιπτώσεις που, όπως εν προκειμένω, δεν απαιτείται κατά νόμον η τήρηση της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, η τυχόν άσκηση της προβλεπόμενης από τις διατάξεις αυτές προσφυγής δεν αναστέλλει την προθεσμία για την άσκηση της αιτήσεως ακυρώσεως. Όταν, όμως, η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υποδεικνύεται από τη φορολογική διοίκηση, για το εμπρόθεσμο της αιτήσεως ακυρώσεως αρκεί αυτή να ασκείται εντός εξηκονθημέρου από της επιδόσεως της απορριπτικής της προσφυγής πράξεως ή από της συντελέσεως της σιωπηρής απορρίψεως της. Εν προκειμένω, η μεν άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υπεδείχθη στον αιτούντα από τη φορολογική διοίκηση, με σχετική

έγγραφο σημείωση επί του σώματος της αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της οικείας Δ.Ο.Υ., η δε κρινόμενη αίτηση κατατέθηκε, ως προσφυγή, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης την 11η Ιανουαρίου 2017, ήτοι την εικοστή ημέρα από της εκδόσεως της αποφάσεως της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (20.12.2016), η οποία έλαβε χώρα εντός της κατ' άρθρο 63 παρ. 5 του ν. 4174/2013 προθεσμίας. Εμπροθέσμως, κατά συνέπεια, με την κρινόμενη αίτηση προσβάλλεται η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης (...../2016), με την οποία απερρίφθη, κατά τα ήδη εκτεθέντα, το αίτημα περί μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του αιτούντος.....».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **07.04.2022** 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 Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.