



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-06-2022

Αριθμός απόφασης: 2405

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604573

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 1064/28.04.2017 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 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 02/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, επί της υπ' αριθ. πρωτ. /2021 αίτησής του με την οποία αιτήθηκε την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και τη συναφή έκθεση ελέγχου για το φορολογικό έτος 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. /2022 απάντηση της Δ.Ο.Υ. στην ανωτέρω αίτηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

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

Επί της με αρ. πρωτ./02-03-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... του, ΑΦΜ, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 του ν.4174/2013
και της εγκυκλίου Ε 2162/2020, και ειδικότερα λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία που λήφθηκαν
στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη Φορολογική Διοίκηση της
Γερμανίας αναφορικά με αναδρομικά ποσά μισθών και συντάξεων, εξέδωσε, κατόπιν οίκοθεν
τροποποίησης της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης για το φορολογικό έτος 2014:

Α) την υπ' αριθμ. ειδοπ./20 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικού
έτους 2014, δια της οποίας προέκυψε φόρος για καταβολή 3.396,64 €

Β) την υπ' αριθμ./20 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54, ν.4174/2013,
ποσού 100,00€ και την αντίστοιχη έκθεση ελέγχου.

Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014, η πράξη επιβολής
προστίμου και η έκθεση ελέγχου κοινοποιήθηκαν στις 21/12/2020 σύμφωνα με το άρθρο 5
παρ.2 περ. α' Ν.41174/2013 και των οδηγιών που παρασχέθηκαν με την εγκύκλιο Ε2162/20
του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας της υπ' αριθμ. πρωτ./2021 αίτηση, με την
οποία ζητούσε να του κοινοποιηθεί νομίμως η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος και η συναφής έκθεση ελέγχου καθώς ουδέποτε έλαβε γνώση της πράξης αυτής
για το οικονομικό έτος 2015, έτσι ώστε να δύναται να ελέγξει τη νομιμότητα της και εν τέλει να
αντικρούσει αυτή και να ζητήσει την ακύρωσή της.

Σημειώνεται ότι με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων στρέφεται κατά της
τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, πλην όμως από
το περιεχόμενο του φακέλου της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας
προέβη στην υπ' αριθμ. πρωτ./2022 απάντηση στο ανωτέρω αίτημα με συνημμένα
τα απαιτούμενα έγγραφα, εντός της νόμιμης προθεσμίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής
άρνησης της φορολογικής διοίκησης να του κοινοποιήσει την πράξη προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος και τη σχετική έκθεση ελέγχου, καθώς και την ακύρωση της πράξης
προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που εσφαλμένα βεβαιώθηκε σε βάρος του, προβάλλοντας
συνοπτικά τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Δεν τηρήθηκε η νόμιμη διαδικασία έκδοσης της οριστικής διορθωτικής πράξης φόρου
εισοδήματος, καθώς ουδέποτε του κοινοποιήθηκε σχετική πρόσκληση σύμφωνα με τα
οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν.4174/2013.
- 2) Η φορολογική διοίκηση εσφαλμένα θεώρησε πως έλαβε ως σύνταξη από την αλλοδαπή
το ποσό των 9.575,34 € αντί του ορθού 1.940,28 €.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες
διατάξεις» όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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 υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.....

8. 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 ενώπιων του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιαδήποτε 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 – 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 ενώπιων 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, με τις διατάξεις του άρθρου 45 (Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2.Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

- α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,
- β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,
- γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,
- δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

- ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,
- στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,
- ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις,
- η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης
- θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού,
- ι) στην περίπτωση του άρθρου 63B, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.».

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 63 παρ.1 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013, 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.Δικ.). Η δε επανεξέταση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης, στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής, περιλαμβάνει μόνον τις περιπτώσεις αμφισβήτησης **εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας** που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ., πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με τη νομολογία, η ενδικοφανής προσφυγή **ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών** (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008)

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. πρωτ./2021 αίτησή του στη Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας ζητάει να του κοινοποιηθεί νομίμως η πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος μαζί με τη συναφή έκθεση ελέγχου που αφορά το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων στρέφεται κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επί της ως άνω αίτησής του, πλην όμως από το περιεχόμενο της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι ο προσφεύγων στρέφεται και κατά των: α) υπ' αριθμ./2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και β) υπ' αριθμ./2020 προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2014.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη, καθώς και η υπ' αριθμ. πρωτ./2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθ.54 του ν.4174/2013 κοινοποιήθηκαν έγκυρα και νόμιμα, με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ και σύμφωνα με τις οδηγίες της Εγκυκλίου Ε2162/13-10-2020 που είχε σταλεί από τη Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας. Στην παρούσα περίπτωση στον προσφεύγοντα είχε σταλεί στις 21/12/2020 e-

mail με συνημμένα την έκθεση ελέγχου, την πράξη προσδιορισμού φόρου και το πρόστιμο, το οποίο αναγνώστηκε στις 31/12/2020.

Επειδή, ο προσφεύγων είχε καταθέσει τη με αριθ./24-03-2021 ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλοντας την υπ' αριθ./2021 ατομική ειδοποίηση χρεών, η οποία περιελάμβανε οφειλές προερχόμενες από φόρο εισοδήματος οικονομικού έτους 2015 και το πρόστιμο του άρθ. 54 ν.4174/2013, η οποία απερρίφθη σιωπηρώς από την Υπηρεσία μας. Κατά της σιωπηρής αυτής απόρριψης από την Υπηρεσία μας ο προσφεύγων edύνατο να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου (παρ.8 άρθ.63 του ν.4174/2013).

Επειδή, στην περίπτωση στ' της ΠΟΛ. 1207/2014 με Θέμα «Συμπληρωματικές διευκρινίσεις επί της ΠΟΛ.1172/2017 εγκυκλίου και παροχή οδηγιών για την αντιμετώπιση εκκρεμών υποθέσεων» αναφέρεται ότι:

«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, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε απαραδέκτως, επί της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης επί της με αριθ. πρωτ./2021 αίτησης του προσφεύγοντος, η οποία δε θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις, δεν επιφέρει έννομες συνέπειες και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/02-03-2022 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

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

**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.