



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17/05/2022

Αριθμός απόφασης: 1208

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

Email : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.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 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' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** **με ΑΦΜ:** κατά της με αριθμό ειδοπ. /17-12-2021 (και με αριθ. καταχ.) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 (εκκαθάρισης) κατά το άρθρο 41 παρ. 4 του ν. 4174/2013, εκδοθείσας δυνάμει της υπ'αρ. ../2021 απόφασης του ΙΔ' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία τροποποιήθηκε η με αριθ. ειδ. /08-06-2017 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7΄ - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **18/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** με **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:

Με την με αριθμό ειδοποίησης **/17-12-2021** (αριθμό καταχώρησης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με βάση τη 3^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, της Α.Α.Δ.Ε., προέκυψε συνολικό ποσό φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους **2.468,92€**, έναντι του προηγούμενου προσδιορισθέντος φόρου βάσει της 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης του οικονομικού έτους 2014, ύψους 11.349,65€. Ειδικότερα από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής :

Στις 05-07-2016, η σύζυγός του προσφεύγοντος, κα του, με ΑΦΜ, υπέβαλε την υπ' αρ.πρωτ. δήλωση επιφύλαξης, ως προς το εισόδημα από μισθωτή εργασία ύψους 37.818,31 ευρώ (κωδ. 302), στο οποίο παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 7.563,66 ευρώ (κωδ.316), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 529,48 ευρώ (κωδ.334), φορολογικού έτους 2015, βάσει της ηλεκτρονικής αποστολής των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την Τράπεζα Eurobank Ergasias Α.Ε.. Η ως άνω επιφύλαξη απορρίφθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, με την έκδοση της με αριθ. /23-09-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2015, με την οποία προσδιορίστηκε συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 9.855,61 €.

Ακολουθώντας, κατά της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η σύζυγος υπέβαλε την υπ' αριθμ. /18-10-2016 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία έγινε μερικώς αποδεκτή με την υπ' αριθμ. .../2-2-2017 απόφαση της Υπηρεσίας μας. Στη συνέχεια, κατά της ως άνω απόφασης, η σύζυγος υπέβαλε την με ΠΡ ../2017 προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ'αριθμ. ../2021 απόφαση του ΙΔ' Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία έγινε δεκτό ότι το ποσό των 36.663,93 ευρώ δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε από αυτήν κατά το οικονομικό έτος 2014(χρήση 2013). Βάσει του ως άνω σκεπτικού διατάχθηκε νέα εκκαθάριση, σε εκτέλεση της οποίας εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, η αριθ. ειδοπ. /17-12-2021 πράξη

διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αριθ. καταχ. 1321, 3^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την τροποποίηση της με αριθ. ειδοπ. /17-12-2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014, επικαλούμενος ότι ο φόρος ποσού 7.563,66 ευρώ και η εισφορά αλληλεγγύης ποσού 529,48 ευρώ που παρακρατήθηκαν, δεν υπολογίστηκαν κατά την εκκαθάριση φόρου που του κοινοποιήθηκε.

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου 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».

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 επ. 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 ΚΔιοικ.Δικ. Και τούτο 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 ΚΔιοικ.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 υπ' αριθμ. Ειδ. /17-12-2021 (αρ.δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού, η οποία αποτελεί πράξη εκκαθάρισης κατά το άρθρο 41 παρ.4 του Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Επειδή, κατά της υπ' αριθμ. /23-09-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, ασκήθηκε από τον προσφεύγοντα, η υπ' αριθμ. /18-10-2016 ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .../2-2-2017 μερικώς δεκτή απόφαση. Κατά αυτής, ο προσφεύγων υπέβαλε την ΠΡ/2017 δικαστική προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό/2021 απόφαση του ΙΔ΄ Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σύμφωνα με την ως άνω δικαστική απόφαση του ΙΔ΄ Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, έγινε δεκτό ότι το ποσό των 36.663,93 ευρώ δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε από αυτήν κατά το οικονομικό έτος 2014(χρήση 2013). Βάσει του ως άνω σκεπτικού

διατάχθηκε νέα εκκαθάριση, σε εκτέλεση της οποίας εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, η αριθ. ειδοπ. /17-12-2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αριθ. καταχ., 3^η τροποποιητική δήλωση οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.8 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013: «Για τις δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των άρθρων 41 παρ.4 και 30 παρ.1 αυτού»

Επειδή, στην παρ.4 του άρθρου 41 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 59 του Ν.4438/2016 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση έκδοσης οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται σε δύο (2) ίσες μηνιαίες δόσεις. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης εκκαθάρισης του φόρου που προκύπτει με βάση το διατακτικό της απόφασης μήνα και η δεύτερη δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί».

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, σε εκτέλεση της ως άνω δικαστικής απόφασης του ΙΔ΄ Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης η οποία μεταρρύθμισε την προσβαλλόμενη πράξη, ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης διενήργησε νέα εκκαθάριση φόρου (εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην εν λόγω δικαστική απόφαση.

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 υπ΄ αριθμ. ../2021 απόφασης του ΙΔ΄ Διοικητικού Μονομελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, να συνεχίσει δικαστικά κατά το άρθρο 92 του Ν.2717/1999.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **18-01-2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** **με ΑΦΜ:**, ως

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 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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