



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/10/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1492

**ΤΜΗΜΑ** : Α3 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604552  
**E-mail** : ded.ath@aade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις:**

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α΄ 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β΄ 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β΄ 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

**2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.**

**3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

**4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, κατοίκου ....., κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. .... απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτησή της προς, καθ' ερμηνεία των διαλαμβανόμενων σε αυτήν, τροποποίηση της υπ' αριθμ. .... πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦπ) φορολογικού έτους 2015 του**

Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό ειδοποίησης ..... , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ. .... απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτηση της προσφεύγουσας προς, καθ' ερμηνεία της, τροποποίηση της υπ' αριθμ. .... πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό ειδοποίησης ..... , της οποίας (απάντησης) ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

\* \* \* \* \*

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... , και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. .... απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτηση της προσφεύγουσας προς, καθ' ερμηνεία των διαλαμβανομένων σε αυτήν, τροποποίηση της υπ' αριθμ. .... πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με αριθμό ειδοποίησης ..... λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης και ειδικότερα λόγω μη λήψης υπόψη, από τη Φορολογική Διοίκηση, του γεγονότος ότι η ίδια κατά το κρίσιμο φορολογικό έτος 2015 ήταν φορολογική κάτοικος Ελλάδας και κατά συνέπεια μη εφαρμογής, κατά την έκδοση της εν λόγω πράξης προσδιορισμού φόρου, των μειώσεων του άρθρου 16 ν. 4172/2013.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. .... απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτησής της προς, καθ' ερμηνεία των διαλαμβανομένων σε αυτήν, τροποποίηση της υπ' αριθμ. .... πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό ειδοποίησης ..... λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω συντρέχει πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, δεδομένου ότι δε λήφθηκε υπόψη από τη Φορολογική Διοίκηση το γεγονός ότι η ίδια κατά το κρίσιμο φορολογικό έτος 2015 ήταν φορολογική κάτοικος Ελλάδας και κατά συνέπεια δεν εφαρμόστηκαν, κατά την έκδοση της εν λόγω πράξης προσδιορισμού φόρου, οι φορολογικές εκπτώσεις-μειώσεις των μονίμων κατοίκων Ελλάδας και ειδικότερα οι μειώσεις του άρθρου 16 ν. 4172/2013.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B παρ. 1-2 και 4 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτησής της προς τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου (.....): «1. ...πράξη [...] εκτιμώμενου [...] προσδιορισμού φόρου [...] δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί [...] με τη διαδικασία του παρόντος άρθρου, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής

υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος. 2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται **αίτηση** του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης [...]. 3. [...]. 4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, [...], χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63. 5. [...]». Ίδιου περιεχομένου ήταν και οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 63B παρ. 1-2 και 4 ν. 4174/2013 (όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. .... πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό ειδοποίησης .....).

**Επειδή**, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2015: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...]».

**Επειδή**, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2015), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕνπ είναι η **31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου** εκάστου έτους (φορολογικού).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015): «1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, όταν το φορολογητέο εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου. 2. Για φορολογητέο εισόδημα, το οποίο υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος. 3. Όταν το φορολογητέο εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των σαράντα δύο χιλιάδων (42.000) ευρώ, δεν χορηγείται μείωση φόρου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015): «Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου, σύμφωνα με τα προηγούμενα άρθρα του παρόντος Κεφαλαίου, εκτός εάν διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα ή β) αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημά τους είναι τόσο χαμηλό, ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.»

**Επειδή**, το συμπέρασμα περί έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης ή περί περιορισμού της επί τη βάσει εκπτώσεων-μειώσεων του φόρου, ειδικότερα δε επί τη βάσει εφαρμογής των κατά το άρθρο 16 ν. 4172/2013 μειώσεων από το φόρο εισοδήματος (όπως εν προκειμένω προβάλλει η προσφεύγουσα), δεν μπορεί να θεωρηθεί -δεδομένων και των οριζόμενων από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 20 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2015 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2015)), που εξαρτά την αναγνώριση του δικαιώματος αυτών των μειώσεων από τη φορολογική κατοικία των φορολογουμένων (ζήτημα που προϋποθέτει σύνθετη έρευνα και συνδυασμό πραγματικών περιστατικών, όπως άλλωστε και στην υπό κρίση περίπτωση)- ότι προκύπτει «προδήλως», ήτοι αβίαστα, χωρίς τη διενέργεια ιδιαίτερων λογικών διεργασιών (πρβλ. και την

Αιτιολογική Έκθεση επί των διατάξεων του άρθρου 30 ν. 4701/2020, με τις οποίες εισήχθησαν οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 63B στο ν. 4174/2013: «αμέσως», «χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις»). Συνεπώς, η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα έλλειψη υποχρέωσής της για καταβολή φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 (ή έστω ο περιορισμός της τυχόν υφιστάμενης τέτοιας υποχρέωσής της) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 16 ν. 4172/2013 δε συνιστά περίπτωση πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 63B παρ. 1 περ. α' ΚΦΔ ούτε βεβαίως περίπτωση αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 63B παρ. 1 περ. β' ΚΦΔ (πρβλ. και την Αιτιολογική Έκθεση επί των διατάξεων του άρθρου 30 ν. 4701/2020, με τις οποίες εισήχθησαν οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 63B στο ν. 4174/2013: «...ως αριθμητικά ή υπολογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης και όχι η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από το φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου (ΣΤΕ 1115/1988)»)-όπως αμφότερες οι διατάξεις ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτησής της προς τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου (.....).

**Επειδή**, υπό αυτό το πρίσμα, δεδομένου ότι ο επικαλούμενος από την προσφεύγουσα λόγος για την υποστήριξη της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτησής της προς τροποποίηση της υπ' αριθμ. .... πράξης εκτιμώμενου προσδιορισμού ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2015 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό ειδοποίησης ..... δε συνιστά κανέναν από τους περιοριστικά αναφερόμενους στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63B παρ. 1 ΚΦΔ λόγους ακύρωσης ή τροποποίησης εκδοθείσας πράξης προσδιορισμού φόρου, η εν λόγω αίτηση τροποποίησης κρίνεται ως απαραδέκτως υποβληθείσα (πρβλ. και την Αιτιολογική Έκθεση επί των διατάξεων του άρθρου 30 ν. 4701/2020, με τις οποίες εισήχθησαν οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 63B στο ν. 4174/2013: «...Για να είναι παραδεκτή η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης απαιτείται...»). Κατ' επέκταση -και εξ αυτού του λόγου-, ως απαραδέκτως υποβληθείσα πρέπει να κριθεί και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή.

#### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

**την απόρριψη** της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της ....., ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
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.