



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 12-01-2024

Αριθμός απόφασης: 77

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009),

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. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **28-09-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α), κατοίκου, με Α.Φ.Μ. και β)....., κατοίκουμε Α.Φ.Μ.κατά:
- α) της από 24/08/2023 Πράξεως Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 (αριθ.δήλωσης, αριθ.χρηματικού καταλόγου, αριθ.ειδοποίησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και β)της από 24/08/2023 Πράξεως Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 (αριθ.δήλωσης, αριθ.χρηματικού καταλόγου, αριθ.ειδοποίησηςτου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις από 4/10/2023 απόψεις της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **28-09-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) με Α.Φ.Μ. και β) με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Οι προσφεύγοντες, υπέβαλαν εμπρόθεσμα στις 28-06-2023 κοινή αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, στην οποία ο καθένας μεταξύ άλλων δήλωσε αντίστοιχα στους κωδικούς 735-736 (αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ) ποσό 40.790,40 € για αγορά ακινήτου. Το σύστημα πριν την οριστικοποίηση της δήλωσης εμφάνισε το ακόλουθο προειδοποιητικό μήνυμα λαθών στους κωδικούς 735-736 «η δαπάνη αγοράς ακινήτου δεν συμφωνεί με τα στοιχεία που τηρούνται στα αρχεία της υπηρεσίας.Η δήλωση θα εκκαθαριστεί αφού προσκομισθούν τα σχετικά δικαιολογητικά».

Οι φορολογούμενοι με το υπ'αριθ./3-7-2023 αίτημά τους προσκόμισαν το υπ'αριθ./7-6-2022 συμβόλαιο αγοράς ακινήτου, ενώ στη συνέχεια με το με υπ'αριθ./3-7-2023 αίτημα προσκόμισαν την με ημερομηνία 23-03-2022 προέγκριση στεγαστικού δανείου της ΤΡΑΠΕΖΑΣ Α.Ε.

Από την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ.: α)η από 24/08/2023 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 (αριθ.δήλωσης, αριθ.χρηματικού καταλόγου, αριθ.ειδοποίησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.από την οποία προέκυψε για τον πρώτο προσφεύγοντα προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 34.741,75€ και επιβλήθηκε σε βάρος του φόρος εισοδήματος ύψους 12.059,99 € πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 999,34 €, ήτοι σύνολο 13.059,33 €

και β) η από 24/08/2023 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2022 (αριθ.δήλωσης, αριθ.χρηματικού καταλόγου, αριθ.ειδοποίησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. από την οποία προέκυψε για τη δεύτερη προσφεύγουσα προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών ύψους 36.383,31€ και επιβλήθηκε σε βάρος της φόρος εισοδήματος ύψους 10.502,14 € πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 1.274,55 €, ήτοι σύνολο 11.776,69 €.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των εκδοθέντων Πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, ισχυριζόμενοι τα παρακάτω :

- 1.Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι παράνομες λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διοικητικής διαδικασίας-έλλειψη τήρησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.
- 2.Την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς το τεκμήριο φορολογητέου εισοδήματος λόγω δαπάνης για την αγορά ακινήτου εφαρμόστηκε κατά παράβαση νόμου, εφόσον δεν καταβλήθηκε κανένα ποσό μέσα στο φορολογικό έτος 2022 και μέχρι σήμερα και δεν θα καταβληθεί μέχρι να λάβουν στεγαστικό δάνειο γιατί δεν υπάρχει οικονομική δυνατότητα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού τους προσκομίζουν την από 23/06/2023 υπεύθυνη δήλωση του εκκαθαριστή και εκπροσώπου της πωλήτριας εταιρείας, ότι το τίμημα των 80.000 ευρώ δεν έχει εισπραχθεί μέχρι την ημερομηνία της δήλωσης και την από 24/08/2023 βεβαίωση της συμβολαιογράφου όπου βεβαιώνεται ότι μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν έχει συνταχθεί από εκείνη πράξη εξόφλησης του συμβολαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ 1 του Κ.Φ.Δ.** «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».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1064/27.04.2017 ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 παρ. 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.»

Άρθρο 2 παρ.1: «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, με το άρθρο 24 του Ν 4274/14-7-2014 «Ρυθμίσεις Ποινικού και Σωφρονιστικού Δικαίου και άλλες διατάξεις» τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 70 ν. 2717/1999 (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας) και οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 (όπως αυτή είχε αντικατασταθεί με το άρθρο 24 Ν.4274/2014,ΦΕΚ Α 147/14.7.2014) αντικαταστάθηκε με το άρθρο 25 παρ.1 Ν.4509/2017,ΦΕΚ Α 201/22.12.2017 ως ακολούθως: **«Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης.** Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα».

Με την ως άνω διάταξη καθίσταται ως δικονομικός κανόνας η αρχή κατά την οποία, επιτρέπεται μόνο μία φορά να ζητήσει κάποιος τη δικαστική προστασία στον ίδιο βαθμό κρίσης κατά της ίδιας διοικητικής πράξης. Έτσι, αποκλείεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, αδιάφορα από τους προβαλλόμενους λόγους και ανεξάρτητα από την τύχη της πρώτης (πρβλ. Ολ ΣτΕ 3840/2009, 3620/1995 ΣτΕ 97/2011, 1306/2010 κ.ά.). Κατά την έννοια δε της διάταξης αυτής, ως πρώτη προσφυγή θεωρείται εκείνη που προηγήθηκε χρονικά, δηλαδή εκείνη για την οποία συντάχθηκε χρονικά προγενέστερη πράξη κατάθεσης (3627/2013 ΔΕΦ ΑΘ).

Επειδή, με την απόφαση που εκδίδει το δευτεροβάθμιο όργανο επί άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ενσωματώνεται η πράξη του πρωτοβάθμιου οργάνου που αμφισβητήθηκε με την προσφυγή, η οποία, ανεξαρτήτως της αποδοχής ή μη της ασκηθείσας ενδικοφανούς, από το σημείο αυτό χάνει την αυτοτέλεια και τον εκτελεστό χαρακτήρα της. (μεταβιβαστικό αποτέλεσμα της ενδικοφανούς προσφυγής). Κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης για την οποία προβλέπεται ειδικά η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν μπορεί να ασκηθεί δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή από το ίδιο πρόσωπο. Τούτο σημαίνει ότι ισχύει ο κανόνας της εφάπαξ ασκήσεως της ενδικοφανούς προσφυγής (Η ενδικοφανής προσφυγή, Σ. Κυβέλος, εκδόσεις Σάκκουλα 2013, σελ. 169 & 166)

Επειδή, οι προσφεύγοντες έχουν ήδη καταθέσει κατά των ίδιων πράξεων την υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./12-01-2024 απόφαση της Υπηρεσίας μας και, συνεπώς, η παρούσα, ως συνυποβαλλόμενη μη επιτρεπτή δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή, **ασκείται απαραδέκτως**. (βλ. ΝΣΚ 285/2011, με παραπομπή σε Τάχο Α., Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 7η έκδοση, 2003, σελ. 793, ΣτΕ 1274/1957, 1500/1980, Σολδάτο, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας, έκδοση 2000, σελ. 306, και ΣτΕ 1498/1979, ΟΛΣτΕ 3498/1972).

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **28-09-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) με Α.Φ.Μ. και β) με Α.Φ.Μ. ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊσταμένη του Τμήματος Α7 Επανεξέτασης

MABINIDΟΥ 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.