



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1768

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail: [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr)

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.
- 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - 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».
- δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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

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

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή: της ..... και του ..... κατά της από ..... (με αριθ. ειδ. ....) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, φορολογικού έτους 2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την με αριθ. πρωτ. .... έκθεση απόψεων της Προϊστάμενης της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής: της ..... και του ..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από ..... και αριθ. ειδοποίησης .....) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την 3<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού προσδιορίστηκε για τους προσφεύγοντες νέο χρεωστικό ποσό 1.532,03 ευρώ, αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού των 13.782,53 ευρώ.

### Σύντομο ιστορικό

Κατόπιν υποβολής από τους προσφεύγοντες της υπ' αριθ. .... αρχικής ηλεκτρονικής κοινής δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, εκδόθηκε από τον Προϊσταμένο της Δ.Ο.Υ. Χολαργού η με αριθ. ειδ. .... πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίστηκε σε βάρος του δεύτερου εκ των προσφευγόντων ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 746,67 ευρώ, πλέον φόρος πολυτελούς διαβίωσης ύψους 308,00 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσό πληρωμής 1.054,67 ευρώ**.

Ωστόσο, σύμφωνα με στοιχεία που απέστειλε η γαλλική φορολογική αρχή στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της χώρας προέλευσης των δεδομένων και αφορούν σε αποδοχές του έτους 2015, η πρώτη εκ των προσφευγόντων φαίνεται να έχει εισπράξει αποδοχές που ανέρχονται στο ποσό των 50.225,00 ευρώ, οι οποίες δεν έχουν συμπεριληφθεί στη ως άνω δήλωσή της. Ως εκ τούτου η φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και εξέδωσε τη με αριθ. ειδοποίησης .....και με ημερομηνία έκδοσης ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ (1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση), για το φορολογικό έτος 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, με την οποία ελήφθησαν υπόψη από την ελληνική φορολογική αρχή οι αποδοχές της ύψους 50.225,00 ευρώ, οι οποίες δεν είχαν συμπεριληφθεί στη ανωτέρω δήλωσή της και προσδιορίστηκε **τελικό χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου 15.926,53 ευρώ** (αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού των 1.054,67 ευρώ). Κατά της πράξης αυτής οι προσφεύγοντες είχαν ασκήσει την με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Υπηρεσία μας.

Εν συνεχεία και κατόπιν των συμπληρωματικών πληροφοριών που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση της Γαλλίας, οι οποίες αφορούσαν την πρώτη προσφεύγουσα, η φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση νέας τροποποιητικής δήλωσης (2<sup>ης</sup>) φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και εξέδωσε την από ..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την παρ. 2 & 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία προσδιορίστηκε **νέο χρεωστικό ποσό 13.782,53 ευρώ** (αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού των 15.926,53 ευρώ), καθώς συνυπολόγισε τον φόρο που είχε παρακρατηθεί στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που είχε αποκτήσει για το φορ. έτος 2015.

Κατά της ανωτέρω πράξης οι προσφεύγοντες είχαν ασκήσει την με αριθ. πρωτ. .... ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε από την Υπηρεσία μας με την έκδοση της με αριθ. .... απόφαση του Προϊσταμένου μας και για τους λόγους που αναφέρονται σε αυτήν. Ακολούθως, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν το υπ' αριθ. .... αίτημα προς τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού ώστε να ληφθεί υπόψη η από ..... Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελληνικής και Γαλλικής Δημοκρατίας και να διαγραφούν οι φόροι οι επιβληθέντες φόροι.

Κατόπιν κύρωσης της ανωτέρω Σ.Α.Δ.Φ. με τον νόμο 4984/2022 και με ισχύ από την 30<sup>η</sup>.12.2023, η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση 3<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και εξέδωσε την από .....προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία προσδιορίστηκε **νέο χρεωστικό ποσό 1.532,03 ευρώ** (αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού των 13.782,53 ευρώ). Οι προσφεύγοντες άσκησαν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκειμένου για την ακύρωση της ανωτέρω πράξης.

Ωστόσο στη συνέχεια, και μετά την υποβολή της κρινόμενης προσφυγής, ήτοι την ..... η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χολαργού προέβη σε οίκοθεν υποβολή και εκκαθάριση 4<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 και εξέδωσε την από ..... Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία προσδιορίστηκε **νέο χρεωστικό ποσό 308,00 ευρώ** (αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού των 1.532,03 ευρώ) καθώς διεγράφη η ειδική εισφορά αλληλεγγύης που είχε επιβληθεί στα εισοδήματα της πρώτης προσφεύγουσας διότι πρόκειται για εισοδήματα που εξαιρούνται της επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εκ νέου χρέωση φόρου πολυτελούς διαβίωσης ποσού 308,00 ευρώ στον δεύτερο προσφεύγοντα, ο οποίος έχει εξοφληθεί από το έτος 2016 δυνάμει της αρχικής από ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.
- Καταλογισμός εισφοράς αλληλεγγύης για εισόδημα που εξαιρείται της φορολογίας στην Ελλάδα κατά παράβαση τόσο της από 11.05.2022 όσο και της από 21.08.1963 διεθνούς Σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας Ελλάδας – Γαλλίας.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 (νυν άρθρο 72 ν.5104/2024) – Ειδική Διαιτητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή του Κ.Φ.Δ., 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 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού...».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 της 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**, η ενδικοφανής προσφυγή του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης - ως τοιούτων νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο, με τις οποίες προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή φορολογικής φύσης πρόστιμο (ή απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει αίτηση προς επιστροφής ποσού φόρου ή προστίμου ή απορρίπτεται αίτηση περί παύσης της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις των άρθρων 50 παρ. 1 και 2 Κ.Φ.Δ., ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη).

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου και τα αναφερόμενα στην έκθεση απόψεων, η αρμόδια φορολογική αρχή σε μεταγενέστερο χρόνο από την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προέβη σε αίτηση υποβολής και εκκαθάρισης 4<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 με συνέπεια την έκδοση της από ..... Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, με την οποία προσδιορίστηκε νέο χρεωστικό ποσό 308,00 ευρώ (αντί του προηγούμενου χρεωστικού ποσού των 1.532,03 ευρώ), ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη δεν υφίσταται. Σχετικά με τον ανωτέρω προβαλλόμενο ισχυρισμό περί εκ νέου επιβολής φόρου πολυτελούς διαβίωσης στον δεύτερο προσφεύγοντα, αυτός αβασίμως προβάλλεται καθόσον δεν προκύπτει νέα βεβαίωση φόρου πολυτελούς διαβίωσης αλλά πρόκειται για την αρχική επιβολή φόρου πολυτελούς διαβίωσης η οποία επανεμφανίζεται στην τελευταία εκκαθάριση. Περαιτέρω, με την ανωτέρω εκκαθάριση οι αμοιβές της πρώτης προσφεύγουσας ύψους 50.225,00 ευρώ συμπεριλήφθηκαν στον κωδικό 618 «Εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (παρ. 2 άρθ. 29 ν.3986/2011)», με αποτέλεσμα την διαγραφή της αρχικώς καταλογισθείσας ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγής καθίσταται ως άνευ αντικειμένου και εξ αυτού του λόγου απορρίπτεται ως απαράδεκτη.

## **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και του ..... ως άνευ αντικειμένου.

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 ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

**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.