



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26/6/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1921**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 -370, -347
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **27-2-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου οδός, κατά της με αριθ. δήλωσης/ **16-1-2024** (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2023 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας (Τμήμα Μονομελές), καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Η με αριθ. δήλωσης/ 16-1-2024 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ κατόπιν έκδοσης της με αριθ./2023 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου(Τμήμα Μονομελές), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27-2-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα στις 29-5-2016 υπέβαλε από κοινού με τον σύζυγο τηςΑΦΜ την με αριθ. αρχική ηλεκτρονική δήλωση ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2015, όπου σύμφωνα με την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την Τράπεζα Α.Ε. (ΠΟΛ.1274/2015) δηλώθηκε ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το ποσό των 93.724,16€ (κωδ. 302), στο οποίο παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 32.174,18€ (κωδ. 316) και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2001 ποσού 2.469,76€ (κωδ. 334). Προς τούτο τα ανωτέρω ποσά ήταν προσυμπληρωμένα στους κωδ. 302, 316 και 334, αντίστοιχα, της υποβληθείσας αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ.

Από την εκκαθάριση της ανωτέρω αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/ 29-5-2016 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, βάσει της οποίας προέκυψε ποσό φόρου προς πληρωμή, ύψους 1.250,97€.

Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθ. πρωτ. / 15-7-2019 αίτηση ανάκλησης-τροποποίησης της ανωτέρω δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2015, ανακαλώντας επί του συνολικού ποσού εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες που δηλώθηκε στο κωδικό 302, ήτοι επί του ποσού των 93.724,16€ το ποσό των 57.737,14€, με την αιτιολογία ότι το εν λόγω ποσό είχε καταβληθεί από το τραπεζικό ίδρυμα «..... Ανώνυμη Εταιρεία» και αντιστοιχούσε στο μικτό ποσό ωφέλειας που της αναλογούσε, κατόπιν της εκκαθάρισης του «.....» του, λόγω της πρόωρης λήξης του προγράμματος «Στεγαστικό Ταμιευτήριο» στις 18/1/2013. Ως εκ τούτου, το ποσό των 57.737,14€ αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και το οποίο εξαιρείται της φορολογίας βάσει του άρθρου 12 παρ.7 του ν.2238/1994.

Η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ μετά την άπρακτη παρέλευση ενενήντα (90) ημερών από την κατάθεση της με αριθ. πρωτ. / 15-7-2019 αίτησης ανάκλησης - τροποποίησης της οικείας δήλωσης ΦΕΦΠ δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου, το ανωτέρω αίτημα τεκμαίρεται ότι απορρίφτηκε.

Έπειτα, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ. / 7-11-2019 ενδικοφανή προ..... / 15-7-2019 αίτησης ανάκλησης - τροποποίησης.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ. / 5-3-2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας με την οποία η ανωτέρω προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή, υπό την προϋπόθεση της προσκόμισης βεβαίωσης της τράπεζας με ανάλυση του συνολικά αποδοθέντος ποσού.

Η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (ΤμήμαΜονομελές) την με αριθ. / 9-7-2020 προσφυγή αιτούμενη την ακύρωση της με αριθ. / 5-3-2020 Απόφασης της Υπηρεσίας μας και την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. / 15-7-2019 αίτησης ανάκλησης-τροποποίησης.

Επί της ανωτέρω δικαστικής προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ. .../2023 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου(ΤμήμαΜονομελές), σύμφωνα με το διατακτικό της οποίας:

- Γίνεται εν μέρει δεκτή η από 9-7-2020 δικαστική προσφυγή.
- Ακυρώνεται η με αριθ. / 5-3-2020 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά το προσβαλλόμενο αυτής κεφάλαιο, δηλαδή κατά το μέρος που κρίθηκε ότι το ποσό των 57.737,14 ευρώ αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και όχι από κινητές αξίες.
- Γίνεται δεκτή η με αριθ. πρωτ. / 7-11-2019 ενδικοφανής προσφυγή και ακολούθως η με αριθ. πρωτ. / 15-7-2019 αίτηση ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης ΦΕΠ, φορολογικού έτους 2015, κατά το ως άνω μέρος.
- Αποφαίνεται ότι το ποσό των πενήντα επτά χιλιάδων επτακοσίων τριάντα επτά ευρώ και δεκατεσσάρων λεπτών (57.737,14 ευρώ), το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2015, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε από την ανωτέρω κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013).
- Διατάσσεται ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής όπως προβεί σε νέα εκκαθάριση των οφειλόμενων ποσών φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης της προσφεύγουσας, αφενός μεν για το φορολογικό έτος 2015 και αφετέρου δε για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013), καθώς και σε επιστροφή των τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011, κατά τα ανωτέρω έτη (φορ. έτος 2015 & οικ. έτος 2014).

Στα πλαίσια εκτέλεσης της ανωτέρω δικαστικής απόφασης η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, που ήταν αρμόδια για το φορολογικό έτος 2015, προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης υπαιτιότητας φορ/νου υπολογίζοντας ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το ποσό των 35.987,02€ με την ανάλογη παρακράτηση φόρου και έκτακτης εισφοράς.

Η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, που ήταν αρμόδια για το οικονομικό έτος 2014, σε εκτέλεση της ανωτέρω δικαστικής απόφασης προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης υπαιτιότητας φορ/νου καταχωρώντας το ποσό των 57.737,14€ στον πίνακα 4-ΣΤ και συγκεκριμένα στον ΚΩΔ: 292 «Κινητές αξίες ημεδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις» της δήλωσης ΦΕΠ του οικ. έτους 2014 με την ανάλογη παρακράτηση φόρου, ύψους 24.698,17€, που καταχωρήθηκε στον κωδ.294 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από κινητές αξίες ημεδαπής προέλευσης (πιν. 4ΣΤ)» καθώς και έκτακτης εισφοράς.

Συνεπεία της ανωτέρω εκκαθάρισης εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης / 16-1-2024 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΠ, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης

2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, βάσει της οποίας προέκυψε ποσό φόρου προς επιστροφή, ύψους 769,73€.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της με αριθ. δήλωσης/ 16-1-2024 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καθώς και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 24.698,17€, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Το προς φορολόγηση εισόδημα, ποσού 57.737,14€, ανάγεται σε έτος, για το οποίο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή, καθότι δεν αποτελεί νέο στοιχείο.

Η προσφεύγουσα, προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού της επικαλείται την με αριθ. / 14-12-2023 Απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 ...».

Επειδή, με την με αριθ. ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ΚΦΔ (Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), 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» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

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.

[...]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

Ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού λόγω άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής

Άρθρο 5

Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής χωρίς αίτημα αναστολής Προϋποθέσεις και αποτελέσματα αναστολής καταβολής ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού

[...]

4. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής, βάσει της οποίας προκύπτει καταλογιζόμενο ποσό, ως προθεσμία καταβολής ορίζεται η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 66 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας για την άσκηση δικαστικής προσφυγής στις φορολογικές διαφορές, με αφετηρία αυτής την κοινοποίηση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Σε περίπτωση σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προθεσμία καταβολής ορίζεται η προβλεπόμενη από το προηγούμενο εδάφιο, με αφετηρία αυτής την επόμενη της λήξης της προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Σε κάθε περίπτωση, δεν επιδιώκεται η είσπραξη του μη καταβληθέντος ποσού πριν από την πάροδο της προθεσμίας άσκησης δικαστικής προσφυγής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.10 του άρθρου 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85), ορίζεται ότι: «10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋποθέσεις του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του ν. 4254/2014 (Α' 85) σε πρώτο βαθμό.

[...]

25. Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την 1η.1.2014, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα μέχρι τότε ισχύοντα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 6 και 7 του άρθρου 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:« 1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

...

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

7. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν

υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εντός του φορολογικού έτους 2015 έλαβε το ποσό των 57.737,14€ από το τραπεζικό ίδρυμα «.....», το οποίο αντιστοιχούσε στο μικτό ποσό ωφέλειας που της αναλογούσε, κατόπιν της εκκαθάρισης του «.....» του, λόγω της πρόωρης λήξης του προγράμματος «.....» στις 18/1/2013.

Επειδή, το δικαίωμα είσπραξης του ποσού των 57.737,14€ αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες αποκτήθηκε στις 18/1/2023, ήτοι στην ημερομηνία πρόωρης λήξης του «.....» του και ως εκ τούτου, αποτελεί εισόδημα που αποκτήθηκε κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013).

Επειδή, η προσφεύγουσα με την με αριθ. πρωτ. / 15-7-2019 αίτηση ανάκλησης-τροποποίησης της με αριθ. αρχικής δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2015, αιτήθηκε το ποσό των 57.737,14€, από το τραπεζικό ίδρυμα «.....» να φορολογηθεί στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) ως εισόδημα από κινητές αξίες, βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 παρ.7 του ν.2238/1994.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 12 «Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από κινητές αξίες» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) ορίζεται ότι:

«7. Εξαιρούνται από τη φορολογία που επιβάλλεται με αυτό το άρθρο οι τόκοι που προκύπτουν από:

α) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης μη μόνιμων κατοίκων Ελλάδας σε τράπεζες που είναι στην Ελλάδα ή το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.

β) Εκούσιες καταθέσεις όψεως ταμιευτηρίου μη μόνιμων κατοίκων Ελλάδας στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, εφόσον το ποσό αυτών είναι σε ξένο νόμισμα.

γ) Καταθέσεις στεγαστικού ταμιευτηρίου" εφόσον το προϊόν τους χρησιμοποιείται αποκλειστικά για την εξασφάλιση στεγαστικού δανείου προς απόκτηση πρώτης κατοικίας του φορολογουμένου.

[...]

ε) Καταθέσεις τραπεζών και πιστωτικών ιδρυμάτων που λειτουργούν με τη μορφή αμιγούς πιστωτικού συνεταιρισμού του ν. 1667/1986 (ΦΕΚ 196 Α`) σε άλλες τράπεζες στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι υποχρεωτικές ή μη καταθέσεις αυτών στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και από καταθέσεις του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων στην Τράπεζα της Ελλάδος.

στ) Ομόλογα ή ομολογιακά δάνεια γενικά, που έχουν εκδοθεί ή έχουν συναφθεί μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 1990, καθώς και οι τόκοι από ομολογιακά δάνεια σε συνάλλαγμα, που εκδίδονται από την Τράπεζα της Ελλάδος από την 1η Ιανουαρίου 1991 και μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 1996.

[...]

η) Προθεσμιακές καταθέσεις σε ξένο νόμισμα, που έχουν συναφθεί από μόνιμους κατοίκους Ελλάδος μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 1996 και για το χρονικό διάστημα μέχρι την πρώτη ανανέωσή τους μετά από αυτή την ημερομηνία.

θ) Προθεσμιακές καταθέσεις σε δραχμές που προέρχονται από εισαγωγή συναλλάγματος που έχουν συναφθεί από μη κατοίκους Ελλάδας μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 1997 και για το χρονικό διάστημα μέχρι την πρώτη ανανέωσή τους μετά από αυτή την ημερομηνία.».

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ απέρριψε σιωπηρά την με αριθ. πρωτ./ 15-7-2019 αίτηση ανάκλησης-τροποποίησης.

Επειδή, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αριθ. πρωτ./ 7-11-2019 ενδικοφανή προσφυγή στρεφόμενη κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης επί της ανωτέρω αίτησης ανάκλησης - τροποποίησης.

Επειδή, επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./ 5-3-2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας με την οποία η ανωτέρω προσφυγή έγινε μερικώς δεκτή, υπό την προϋπόθεση της προσκόμισης βεβαίωσης της τράπεζας με ανάλυση του συνολικά αποδοθέντος ποσού.

Επειδή, η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα ...Μονομελές) την με αριθ./ 9-7-2020 προσφυγή αιτούμενη την ακύρωση της με αριθ./ 5-3-2020 Απόφασης της Υπηρεσίας μας και συγκεκριμένα:

- 1) την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./ 15-7-2019 αίτησης ανάκλησης-τροποποίησης,
- 2) να αναγνωρισθεί ότι το ανωτέρω χρηματικό ποσό αποτελεί εισόδημά της από κινητές αξίες που αποκτήθηκε κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και εξαιρείται της φορολογίας, κατ' άρθρο 12 παρ. 7 του ν. 2238/1994 και
- 3) να της επιστραφούν τα αχρεωστήτως παρακρατηθέντα ποσά φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, κατόπιν νέας εκκαθάρισης, για το φορολογικό έτος 2015 και (καθ' ερμηνεία του δικογράφου) για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013).

Επειδή, επί της ανωτέρω δικαστικής προσφυγής εκδόθηκε η με αριθ./2023 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές), όπου στη σκέψη 11 & 12 της οποίας αναφέρονται τα εξής:

«11. Επειδή, με τα δεδομένα αυτά και ενόψει των διατάξεων που παρατέθηκαν, λαμβάνοντας ειδικότερα υπόψη ότι το (μικτό) ποσό των 57.737,14 ευρώ εισπράχθηκε από την προσφεύγουσα ως το υπόλοιπο που της αναλογούσε κατά την πρόωρη λήξη, στις 18.1.2013, του του, ότι, περαιτέρω, το χρηματικό αυτό ποσό δεν αποτελεί αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας της ανωτέρω, στερείται δε περιοδικότητας (πρβλ. Σ.Τ.Ε. 884/2016 7μ. σκ.5, 3872/2013, 420/1999 7μ., 1663/1994) και, ότι το ποσό αυτό αποτελεί το προϊόν της εκκαθάρισης του ως άνω επενδυτικού λογαριασμού, ο οποίος φέρει χαρακτήρα, για την χρηματοδότηση και ταχύτερη αποπληρωμή των δανείων, που είχε λάβει η ως άνω από το, ενώ δαπανήθηκε στο σύνολό του προς εξόφλησή τους και είχε σχηματιστεί από τις επενδυτικές αποδόσεις του κεφαλαίου συμμετοχής τουκαι των τοκοχρεολυτικών δόσεων, το Δικαστήριο κρίνει ότι το ποσό των 57.737,14 ευρώ (αναφορικά με το οποίο και μόνον αμφισβητείται η ορθότητα της κρίσης της προσβαλλόμενης απόφασης), αποτελεί πρόσοδο που δεν συνιστά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά από κινητές αξίες, κατ' άρθρο 12 του προϋχύσαντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Τούτο, διότι καταβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αιτία τη συμμετοχή της στον ως άνω λογαριασμό ως δικαιούχου του σχετικού επενδυτικού προγράμματος, αδιαφόρως αν απέκτησε την ιδιότητα αυτή λόγω της υπαλληλικής σχέσης που τη συνέδεε με το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο σε προηγούμενο του ένδικου φορολογικού έτους χρονικό διάστημα, αφού δικαιούχοι του εν λόγω προγράμματος δεν ήταν όλοι οι υπάλληλοι του Ταμιευτηρίου, παρά μόνο όσοι έλαβαν στεγαστικά δάνεια βάσει εντόκων δανειακών συμβάσεων που είχαν συνάψει με το τελευταίο (Δ.Ε.Α. 1770/2022, 301, 308/2021, Δ.Εφ.Θεσ. 746/2023). Τα επικαλούμενα δε από το καθ' ου η

προσφυγή έγγραφα της αρμόδιας Διεύθυνσης του Υπουργείου Οικονομικών, με τα οποία ορίστηκε ότι τα ανωτέρω ποσά συνιστούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αποτελούν εσωτερικά έγγραφα της Διοίκησης και σε καμία περίπτωση δεν θεσπίζουν εφαρμοστέο κανόνα δικαίου (ΔΕ.Α 1770/2022, Δ.Εφ.Πειρ. 724/2023, Δ.Εφ.Θεσ. 746/2023). Συνεπώς, η προσβαλλόμενη απόφαση, κατά το μέρος που δέχθηκε ότι το ποσό αυτό φέρει τον χαρακτήρα εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες (οικονομικού έτους 2014), κατ' άρθρο 45 παρ. 1 του προδχύσαντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, παρίσταται μη νόμιμη και πρέπει να ακυρωθεί, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα. Ωστόσο, ενόψει όσων ορίζονται στο άρθρο 12 παρ. 7 εδάφιο γ' του ν. 2238/1994, όπως είχε ήδη αντικατασταθεί με την παρ. 7 του άρθρου 10 του ν. 2459/1997 και ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, και δεδομένου ότι αφενός η προσφεύγουσα ουδέποτε ισχυρίστηκε ούτε επικαλείται με την υπό κρίση προσφυγή ότι τα δάνεια, τα οποία είχε λάβει από το και αποπληρώνονταν από τον ως άνω επενδυτικό λογαριασμό, αφορούσαν στην αγορά πρώτης κατοικίας, ενώ απαραδέκτως προβάλλεται ο ισχυρισμός αυτός το πρώτον με το επί της προσφυγής κατατεθέν υπόμνημα, και αφετέρου, από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι τα εν λόγω στεγαστικά δάνεια αφορούν αποκλειστικά στην αγορά πρώτης κατοικίας, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη όσα ορίζονται στο άρθρο 79 παρ. 5 εδάφιο α' του Κ.Δ.Δ., κρίνει ότι εν προκειμένω δεν δύναται να τεθεί ζήτημα εξαίρεσης του ποσού αυτού από τη φορολογία και την εισφορά αλληλεγγύης, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 7 εδάφιο γ' του ν. 2238/1994. Εξάλλου, η προσφεύγουσα υποστηρίζει, περαιτέρω, με το ως άνω υπόμνημά της ότι (α) μέρος της επίμαχης ωφέλειας (το οποίο δεν προσδιορίζεται ειδικότερα) αντιστοιχεί στα χρεολύσια που η ίδια είχε καταβάλει στον εν λόγω λογαριασμό και επομένως δεν συνιστά εισόδημα αλλά ήδη φορολογηθέν κεφάλαιο και (β) έτερο μέρος (επίσης μη προσδιοριζόμενο) αποτελεί προϊόν της επένδυσης των κεφαλαίων του λογαριασμού, το οποίο είχε ήδη φορολογηθεί ως εισόδημα από κινητές αξίες κατά το έτος πίστωσης εκάστου επιμέρους κονδυλίου στο λογαριασμό, με αποτέλεσμα η εκ νέου επιβολή φόρου εισοδήματος επ' αυτού να συνιστά ανεπίτρεπτη διπλή φορολόγηση της αυτής φορολογητέας ύλης. Ωστόσο, οι τελευταίοι αυτοί ισχυρισμοί πέραν της προφανούς αοριστίας τους (αφού δεν προσδιορίζεται το ύψος των κονδυλίων στα οποία αναφέρονται), τυγχάνουν απορριπτέοι προεχόντως ως απαραδέκτως προβαλλόμενοι το πρώτον με το υπόμνημα, με το οποίο είναι δυνατή, σύμφωνα με το άρθρο 138 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ., μόνον η ανάπτυξη των λόγων και ισχυρισμών που έχουν παραδεκτως προβληθεί με το κύριο ή πρόσθετο δικόγραφο της προσφυγής και όχι η προβολή νέων (πρβλ. Σ.τ.Ε. 1174/2020, 1055/2016, 3918-3917, 16311630/2012, 943/2011, 2551/2010 7μ.).

12. Επειδή, κατ' ακολουθίαν, η κρινόμενη προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή εν μέρει, να ακυρωθεί η 490/5.3.2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά το προσβαλλόμενο αυτής κεφάλαιο, δηλαδή κατά το μέρος που κρίθηκε ότι το ποσό των 57.737,14 ευρώ αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και όχι από κινητές αξίες, να γίνει δεκτή, κατά το ίδιο κεφάλαιο, η σχετική αίτηση ανάκλησης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, φορολογικού έτους 2015, να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης φυσικών προσώπων αφενός του επίμαχου φορολογικού έτους 2015, αφετέρου (κατά λογική αναγκαιότητα) του οικονομικού έτους 2014 (χρήση] 4 2013), κατά το οποίο υπάγεται σε φόρο εισοδήματος το επίμαχο ποσό με την προσβαλλόμενη απόφαση, καθώς και να επιστραφούν στην προσφεύγουσα τα τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης. Τέλος, πρέπει να διαταχθεί η απόδοση στην προσφεύγουσα μέρους του καταβληθέντος ποσού παραβόλου, ύψους 150 ευρώ και η κατάπτωση του υπολοίπου υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου, κατ' άρθρο 277 παρ. 9 του Κ.Δ.Δ., ενώ πρέπει να συμψηφισθούν τα δικαστικά έξοδα μεταξύ των διαδίκων, λόγω της μερικής νίκης και ήττας αυτών, κατ' άρθρο 275 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.

Επειδή, σύμφωνα με το διατακτικό της με αριθ./2023 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα ... Μονομελές) αποφασίστηκαν τα εξής:

- Γίνεται εν μέρει δεκτή η από 9-7-2020 δικαστική προσφυγή.
- Ακυρώνεται η με αριθ. / 5-3-2020 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά το προσβαλλόμενο αυτής κεφάλαιο, δηλαδή κατά το μέρος που κρίθηκε ότι το ποσό των 57.737,14 ευρώ αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και όχι από κινητές αξίες.
- Γίνεται δεκτή η με αριθ. πρωτ. / 7-11-2019 ενδικοφανής προσφυγή και ακολούθως η με αριθ. πρωτ. / 15-7-2019 αίτηση ανάκλησης - τροποποίησης της δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2015, κατά το ως άνω μέρος.
- Αποφαίνεται ότι το ποσό των πενήντα επτά χιλιάδων επτακοσίων τριάντα επτά ευρώ και δεκατεσσάρων λεπτών (57.737,14 ευρώ), το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2015, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε από την ανωτέρω κατά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013).
- Διατάσσεται ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής όπως προβεί σε νέα εκκαθάριση των οφειλόμενων ποσών φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης της προσφεύγουσας, αφενός μεν για το φορολογικό έτος 2015 και αφετέρου δε για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013), καθώς και σε επιστροφή των τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011, κατά τα ανωτέρω έτη (φορ. έτος 2015 & οικ. έτος 2014).

Επειδή, στα πλαίσια εκτέλεσης της ανωτέρω δικαστικής απόφασης η Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ που ήταν αρμόδια για το φορολογικό έτος 2015 προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης υπαιτιότητας φορ/νου υπολογίζοντας ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες το ποσό των 35.987,02€ (93.724,16€ - 57.737,14€) με την ανάλογη παρακράτηση φόρου και έκτακτης εισφοράς.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ σε εκτέλεση της ανωτέρω δικαστικής απόφασης προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης υπαιτιότητας φορ/νου καταχωρώντας το ποσό των 57.737,14€ στον πίνακα 4-ΣΤ και συγκεκριμένα στον ΚΩΔ: 292 «Κινητές αξίες ημεδαπής προέλευσης που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις» της δήλωσης ΦΕΦΠ του οικ. έτους 2014 με την ανάλογη παρακράτηση φόρου, ύψους 24.698,17€, που καταχωρήθηκε στον κωδ.294 «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα από κινητές αξίες ημεδαπής προέλευσης (πιν. 4ΣΤ)» καθώς και έκτακτης εισφοράς.

Επειδή, συνεπεία της ανωτέρω εκκαθάρισης εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης / 16-1-2024 (αριθ. ειδ/σης:) προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση ΦΕΦΠ, βάσει της οποίας προέκυψε ποσό φόρου προς επιστροφή, ύψους 769,73€.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το αρμόδιο δικαστήριο έκρινε ότι εξετάστηκε το αίτημα της προσφεύγουσας, περί μη θεώρησης του ποσού των 57.737,14€, ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες αλλά από κινητές αξίες βάσει των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 2238/1994.

Επειδή, η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία δικαστικής απόφασης.

Επειδή, η προσφεύγουσα μπορούσε να στραφεί κατά της ανωτέρω απόφασης και ακολούθως κατά της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, οικ. έτους 2014 (χρήσης 2013), ασκώντας έφεση ενώπιον του αρμόδιου Δικαστηρίου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **27-2-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΪΔΑΝΗΣ

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.