



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25/02/2025

Αριθμός απόφασης: 304

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333246

E-Mail : ded.thess@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 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 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 με ημερομηνία κατάθεσης **31/10/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςμε **ΑΦΜ**, κατοίκουκατά της υπ'αρ. ειδοπ.....πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την αρ.2^η Τροποποιητική Δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ. αρ. πρωτ./**31-10-2024** ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε **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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε, από κοινού με το σύζυγό της, τη με αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 με επιφύλαξη, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, το ποσό των 84.845,11 ευρώ, στο οποίο παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος & εισφορά αλληλεγγύης ποσού 28.997,94 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.220,57 ευρώ με βάση την ηλεκτρονική αποστολή των αρχείων βεβαιώσεων αποδοχών από την Τράπεζα Eurobank Ergasias Ανώνυμη Εταιρεία (ΠΟΛ. 1274/2015). Προς τούτο τα ποσά αυτά ήταν προσυμπληρωμένα στα πεδία 302, 314 και 334 της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας. Με βάση την παραπάνω δήλωση εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/18-07-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε χρεωστικό ποσό ύψους 2.142,23 ευρώ.

Η προσφεύγουσα δεν αμφισβήτησε την εν λόγω πράξη και δεν υπέβαλε ενδικοφανή προσφυγή. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα με την αριθμ. πρωτ./21-05-2021 αίτησή της, ζήτησε την τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, προκειμένου να μη φορολογηθεί για το ποσό των 54.799,07 ευρώ.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., απέρριψε σιωπηρά το παραπάνω αίτημά της.

Η προσφεύγουσα, στη συνέχεια υπέβαλε την με αριθ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητούσε την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., στη με αρ. πρωτ./21-05-2021 αίτηση μερικής ανάκλησης -τροποποίησης της δηλώσεως φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, την διενέργεια νέας εκκαθάρισης των φορολογικών της υποχρεώσεων για το φορολογικό έτος 2015 και την έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, βάσει της οποίας το ποσό των 54.799,07 ευρώ δε θα ληφθεί υπ' όψιν για την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και της εισφοράς αλληλεγγύης κανενός έτους και την επιστροφή εντόκως του παρακρατηθέντος ποσού φόρου εισοδήματος και της εισφοράς αλληλεγγύης, ισχυριζόμενη ότι, όπως έχει γίνει δεκτό και με διάφορες αποφάσεις Διοικητικών Πρωτοδικείων τις οποίες συνυποβάλλει, το ποσό των 54.799,07 ευρώ εσφαλμένα χαρακτηρίστηκε

από την τράπεζα Eurobank Ergasias ΑΕ ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, καθώς αφορά αποδόσεις επενδυτικού λογαριασμού, δηλαδή εισόδημα από κινητές αξίες, το οποίο δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος, αλλά φορολογείται στην πηγή με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφαση, απορρίπτοντας αυτήν ως απαράδεκτη με την αιτιολογία ότι, η φορολογική αρχή έχει ήδη ασκήσει την αρμοδιότητά της, δοθέντος ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της με αρ. ειδοποίησης/18-07-2016 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Κατά της απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αρ. κατάθεσηςδικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου προβάλλοντας τους ισχυρισμούς που είχε συμπεριλάβει στην ενδικοφανή προσφυγή της.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο (Α' Τμήμα Μονομελές) με την υπ' αριθ. απόφασή του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, η οποία κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας την 05-05-2023, έκανε αυτή δεκτή:

-Ακυρώνοντας την υπ' αριθ. Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε.

-Αναπέμποντας την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθμ. πρωτ.ενδικοφανής προσφυγή τηςμε ΑΦΜ κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ, της με αρ. πρωτ./21-05-2021 αίτησης μερικής ανάκλησης τροποποίησης της δήλωσης φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η υπ' αρ. απόφαση, σύμφωνα με την οποία αποφασίστηκε η μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, συγκεκριμένα την αποδοχή της κατά το μέρος που αφορά το ποσό των 52.571,81€, το οποίο δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του φορολογικού έτους 2015 αλλά του οικονομικού έτους 2014 και την απόρριψη της κατά το μέρος που αφορά το ποσό των 2.227,27€, το οποίο δεν αποτελεί μεν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά φορολογείται αυτοτελώς στο φορολογικό έτος 2015, ως εισόδημα από κεφάλαιο (Τόκοι ημεδαπής προέλευσης). Επί της αρ. απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η προσφεύγουσα άσκησε την αρ. προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, για την οποία εκκρεμεί η έκδοση απόφασης.

Μετά την κοινοποίηση της αρ. απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η Δ.Ο.Υ. αφαίρεσε με τροποποιητική δήλωση το ποσό των 52.571,81€ από το φορολογικό έτος 2015 και πρόσθεσε με τροποποιητική δήλωση στο οικονομικό έτος 2014 το ποσό των 52.571,81€ στον κωδικό 302 ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, από την εκκαθάριση της δήλωσης προέκυψε ποσό για καταβολή 8.366,59€ και εξέδωσε την υπ' αρ. ειδοπ.....και αρ. δήλωσης 1445 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικού έτους 2014.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στη Δ.Ο.Υ., κατά της αρ. ειδοπ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την 2η τροποποιητική δήλωση, οικονομικού έτους 2014, επικαλούμενη :

-Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο για τη χρήση 2013.

- Μη νόμιμος χαρακτηρισμός φορολογητέας ύλης -Το ένδικο ποσό δεν αποτελεί υπό οποιαδήποτε έννοια παροχή εργοδότη έναντι υφιστάμενης ή παρελθούσης εργασιακής σχέσης αλλά αποκλειστικά εισόδημα από απόδοση συμβατικά καθορισμένων τόκων Στεγαστικού Ταμειυτηρίου του (πρώην) Ταχυδρομικού Ταμειυτηρίου Ελλάδος-Δηλώθηκε ανακριβώς ως εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία και συντάξεις, αποτελεί κατ' ορθή ερμηνεία εισόδημα από κινητές αξίες,

- Παραβίαση της αρχής της μη χειροτέρευσης της θέσης του διοικουμένου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 86 του νέου κώδικα φορολογικής διαδικασίας (ν.5104/2024) τηρούνται σε ισχύ οι διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 4987/22.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 «Μεταβατικές Διατάξεις» του ν. 4987/22 ,ορίζεται ότι: *«10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες 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».*

Επειδή στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (Όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006](#) (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το [άρθρο 39 του ίδιου νόμου](#) ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«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.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 2934/2017 κρίθηκε ότι: «δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, ΣτΕ 2703/1997, ΣτΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, ΣτΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο».

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, το ποσό των 52.571,81€, που εισέπραξε η προσφεύγουσα από την πρόωρη λήξη του εν λόγω επενδυτικού προγράμματος και το οποίο ανάγεται στη χρήση 2013, χρόνο κατά τον οποίο η προσφεύγουσα απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του, ήταν σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης πενταετίας, συνεπώς δεν αποτελεί νέο στοιχείο. Ως εκ τούτου, το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έχει υποπέσει σε παραγραφή για το οικονομικό έτος 2014 την 31/12/2019 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει φόρο για το φορολογικό έτος 2013, έχει νομικό έρεισμα, γίνεται δεκτός και παρέλκει ως αλυσιτελής, η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./**31-10-2024** ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε **ΑΦΜ**, και την ακύρωση της υπ' αριθμ. ειδοπ.πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, με βάση την αρ. 2^η Τροποποιητική Δήλωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2014 .

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ 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.