



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10-04-2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312-348
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 982

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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)*».

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

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 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του και της κατοίκων κατά α) της με ημερομηνία έκδοσης και με αρ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και β) της με ημερομηνία έκδοσης και με αρ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και της η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με ημερομηνία έκδοσης και με αρ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου προς πληρωμή ύψους 29.947,24€ αντί του αρχικού ύψους 1.642,92€.

- Με τη με ημερομηνία έκδοσης και με αρ. ειδοποίησης (αρ. δήλωσης) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου προς πληρωμή ύψους 28.898,39€ αντί του αρχικού ύψους 860,59€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν μετά από την οίκοθεν υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018, βάσει στοιχείων που ελήφθησαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη Φορολογική Διοίκηση της Ελβετίας.

Σύντομο Ιστορικό

Πιο συγκεκριμένα, με την από ηλεκτρονική ενημέρωση από την υπηρεσία myAADE (μέσω TAXISnet), οι προσφεύγοντες, και η σύζυγός του, ειδοποιήθηκαν ότι για το φορολογικό έτος 2018 υπέβαλαν ανακριβή δήλωση εισοδήματος, καθώς δεν δήλωσαν τόκους ύψους 123.901,21 € έκαστος από λογαριασμούς που τηρούσαν στην τράπεζα στην Ελβετία

(λογαριασμός για τον προσφεύγοντα και λογαριασμός για την προσφεύγουσα). Οι πληροφορίες προέκυψαν από διασταύρωση στοιχείων που διαβιβάστηκαν από τη φορολογική διοίκηση της Ελβετίας στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, βάσει των Ν. 4170/2013 και Ν. 4428/2016.

Παρότι οι προσφεύγοντες κλήθηκαν να υποβάλουν τροποποιητική δήλωση ώστε να συμπεριλάβουν τα εν λόγω εισοδήματα από τόκους αλλοδαπής ή να αμφισβητήσουν την ως άνω υποχρέωση, δεν ανταποκρίθηκαν. Κατόπιν αυτού, η Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας εξέδωσε πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση το άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΑΑΔΕ (αρ. πρωτ. Δ.Φ.Σ. ΒΙ 105559 ΕΞ 2024), προσδιορίζοντας φόρο 29.947,24€ για τον προσφεύγοντα και 28.898,39€ για την προσφεύγουσα, βάσει του μη δηλωθέντος εισοδήματος από τόκους αλλοδαπής προέλευσης ύψους 123.901,21€ για τον καθένα.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούνται την ακύρωση της με ημερομηνία έκδοσης και με αρ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, - άλλως την τροποποίηση αμφοτέρων των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας για το φορολογικό έτος 2018, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν. 5104/2024, σε συνδυασμό με τις σχετικές οδηγίες του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), επέβαλε σε βάρος τους φόρο εισοδήματος για τόκους αλλοδαπής προέλευσης σε κοινό επενδυτικό λογαριασμό, χωρίς ισόποσο καταμερισμό επί των συνδικαιούχων, άλλως σε βάρος του πραγματικού δικαιούχου του λογαριασμού.

Ειδικότερα, οι προσφεύγοντες διατηρούσαν κατά το έτος 2018 κοινό επενδυτικό λογαριασμό στην τράπεζα Ελβετίας, ο οποίος είχε τροφοδοτηθεί αποκλειστικά με κεφάλαια του προσφεύγοντος από τη μεταβίβαση μετοχών το 2007. Η προσφεύγουσα δεν εισέφερε ποσά στον λογαριασμό, ούτε προέβη σε ανάληψη ή χρήση κεφαλαίων για δικές της ανάγκες, συμμετέχοντας μόνο ως συνδικαιούχος στο πλαίσιο διαχείρισης της οικογενειακής περιουσίας. Κατά συνέπεια, το ποσό από τόκους αλλοδαπής συνολικού ύψους 123.901,21€ αφορά αποκλειστικά εισόδημα του προσφεύγοντος, και η επιβολή φόρου στην προσφεύγουσα είναι εσφαλμένη.

- Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία των πληροφοριών που διαβιβάστηκαν στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, επιβάλλει φόρο εισοδήματος σε αμφοτέρους τους ενδικοφανώς προσφεύγοντες επί της ίδιας φορολογητέας ύλης.

Ειδικότερα, η φορολογική διοίκηση, βασιζόμενη σε πληροφορίες που ελήφθησαν στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, καταλόγισε σε καθέναν από τους προσφεύγοντες φόρο για το ίδιο ποσό τόκων ύψους 123.901,21€ από κοινό λογαριασμό στην Ελβετία. Ωστόσο, το ποσό αυτό αφορά συνολικό εισόδημα του λογαριασμού και όχι επιμέρους ποσό ανά δικαιούχο. Ο καταλογισμός του ίδιου ποσού και στους δύο προσφεύγοντες συνιστά διπλή φορολόγηση, και για τον λόγο αυτό η πράξη με αρ. ειδοποίησης που αφορά στην προσφεύγουσα πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 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 ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου...»

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 τελεσιδικώς 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, οι προσφεύγοντες έχουν ήδη καταθέσει κατά των ίδιων πράξεων τη με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή 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, 7^η 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 π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και της ως **απαράδεκτης**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στους υπόχρεους.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

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.