



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 21/03/2023

Αριθμός απόφασης: 776

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04.11.2022), 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά:

α) της με αριθ. ειδοπ. /20-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2013 – 31/12/2013) και β)

της με αριθ. ειδοπ. /20-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015 – 31/12/2015), της ΔΟΥ Καλλιθέας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλλιθέας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ./14-07-2016 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δηλώνοντας ως εισόδημα από μισθωτή εργασία ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ, στο οποίο παρακρατήθηκε και αποδόθηκε φόρος ποσού 12.085,50 ευρώ, και ομοίως παρακρατήθηκε και αποδόθηκε εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.268,99 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 301, 315 και 333 της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας. Με βάση την παραπάνω δήλωση, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοπ./14-07-2016 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, με την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής ύψους 13.728,54 ευρώ.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε στη ΔΟΥ Καλλιθέας τη με αριθ. πρωτ./02-03-2021 αίτηση με την οποία ζητούσε τη μη υπαγωγή τόσο σε φόρο εισοδήματος, όσο και σε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του υπό κρίση ποσού ύψους 60.427,51 ευρώ, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την ως άνω ΔΟΥ.

Η προσφεύγουσα, κατά της ως άνω τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης της ΔΟΥ Καλλιθέας, υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ./09-06-2021 ενδικοφανή προσφυγή, ισχυριζόμενη ότι εσφαλμένα θεωρήθηκε και φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτή εργασία το υπό κρίση ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ, καθώς αφορά αποδόσεις επενδυτικού λογαριασμού, δηλαδή εισόδημα από κινητές αξίες.

Η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε με τη με αριθ. 4172/08-11-2021 απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ, γιατί :

- 1) δεν διατυπώθηκε επιφύλαξη κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, αναφορικά με το υπό κρίση ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ και
- 2) δεν προσκομίσθηκε νέα βεβαίωση αποδοχών από τον εργοδότη, από την οποία να προκύπτει ότι το εν λόγω ποσό εντάσσεται σε άλλη κατηγορία εισοδήματος από αυτή που αναγραφόταν στην αρχική βεβαίωση αποδοχών, ήτοι στην κατηγορία «Αμοιβές που φορολογούνται» και με είδος αποδοχών «Μισθός και Λοιπά».

Ακολούθως, η προσφεύγουσα άσκησε δικαστική προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιώς, με την οποία ζητούσε την ακύρωση της με αριθμό 4172/08-11-2021 απόφασης του Προϊσταμένου της ΔΕΔ. Το ως άνω δικαστήριο με τη με αριθμό/2022 απόφασή

του, αποφάνθηκε ότι το υπό κρίση ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ, το οποίο έλαβε η προσφεύγουσα, δεν υπόκειται σε φόρο εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, αλλά αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες που αποκτήθηκε κατά το οικονομικό έτος 2014 (εισοδήματα 01/01/2013-31/12/2013) και διέταξε την διενέργεια νέας εκκαθάρισης από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ, της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, της προσφεύγουσας.

Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ Καλλιθέας, σε εκτέλεση της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, εξέδωσε:

1) τη με αριθ. ειδοπ./20-10-2022 προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015 - 31/12/2015), κατόπιν της από 09/06/2021, 3ης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, με την οποία αφαιρέθηκε από τον κωδικό 301 (άρθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ.) το υπό κρίση ποσό των 60.427,51 ευρώ,

2) τη με αριθ. ειδοπ./20-10-2022 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2013 - 31/12/2013), κατόπιν της από 09/06/2021, 4^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, με την οποία δηλώθηκε στον κωδικό 291 (κινητές αξίες ημεδαπής προέλευσης) το υπό κρίση ποσό των 60.427,51 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

α) να γίνει ορθή ερμηνεία της με αριθμό/2022 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς και να δηλωθεί το υπό κρίση ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ στον κωδικό 667 στην δήλωση οικονομικού έτους 2014 και όχι στον κωδικό 291 όπως και έγινε,

β) να του επιστραφεί εντόκως το σύνολο του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού των 27.083,03 ευρώ και

γ) να ειδοποιηθεί όπως παραστεί στην συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

Στην εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της, οικονομικού έτους 2014, βάσει της με αριθ./2022 δικαστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, συμπεριελήφθη εισόδημα από κινητές αξίες ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ, το οποίο δηλώθηκε λανθασμένα στον κωδικό 291 και όχι στον σωστό κωδικό 667.

Το υπό κρίση ποσό ύψους 60.427,51 ευρώ, συγκεντρώθηκε από τις τοκοφόρες επενδυτικές τοποθετήσεις κεφαλαίων δηλαδή είναι τόκοι με την ευρεία έννοια του όρου κινητές αξίες. Σύμφωνα με το αρθ. 12 παρ. 1, 2 & 3 ν.2238/94, το εισόδημα από τόκους, όπως το εν λόγω

εισόδημά του, φορολογείται από αυτούς που οφείλουν τους τόκους, ήτοι από την τράπεζα Eurobank Ergasias και φορολογείται στην πηγή.

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ.1 αρθ. 63 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«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 (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης... Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας συνάγεται ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 ΚΔΔ).

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (προβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, εξάλλου, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (σχετ. 1651/2018 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Αθηνών, 1249/2016 Απόφαση Διοικ. Εφετείου Θεσσαλονίκης κ.α.), η πράξη εκκαθάρισης του φόρου, που προβλέπεται στο άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πράξη η οποία συντάσσεται μετά την έκδοση οριστικής απόφασης διοικητικού δικαστηρίου, δεν αποτελεί

εκτελεστή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου, υποκείμενη σε ενδικοφανή προσφυγή κατά το άρθρο 63 του εν λόγω Κώδικα και στη συνέχεια σε προσφυγή κατά το άρθρο 63 του Κ.Διοικ.Δικ., διότι η πράξη αυτή εκδίδεται για την εκτέλεση της δικαστικής απόφασης (νόμιμου τίτλου), με την οποία έχει επιλυθεί οριστικά η σχετική φορολογική διαφορά, περιέχει δε τον κύριο φόρο, όπως προσδιορίζεται από την τελευταία (ή σε περίπτωση απόρριψης της σχετικής προσφυγής τον κύριο φόρο που έχει καταλογισθεί με την αντίστοιχη πράξη), καθώς και τον πρόσθετο φόρο μέχρι τη δημοσίευση της απόφασης. Η αμφισβήτηση της γενόμενης κατά τα παραπάνω εκκαθάρισης, όσον αφορά τόσο τον κύριο όσο και τον πρόσθετο φόρο, ανάγεται στο στάδιο είσπραξης αυτών και προσβάλλεται με την κατά τα προαναφερόμενα ανακοπή του άρθρου 217 του Κ. Διοικ. Δικ. κατά της σχετικής ατομικής ειδοποίησης, με την οποία μπορούν να προβληθούν λόγοι σχετικά με την ενδεχομένως λανθασμένη ή μη νόμιμη εκκαθάριση του κύριου και του πρόσθετου φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ. 1 του Ν. 3068/2002 ορίζεται ότι:

«Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, στρέφεται κατά:

α) της με αριθ. ειδοπ./20-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2013 – 31/12/2013) και β) της με αριθ. ειδοπ./20-10-2022 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015 (εισοδήματα 01/01/2015 – 31/12/2015), οι οποίες αποτελούν πράξεις εκκαθάρισης κατά το άρθρο 41 παρ.4 του ΚΦΔ της ΔΟΥ Ηλιούπολης.

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό/2022 δικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, έγινε δεκτή εν μέρει η ασκηθείσα από την προσφεύγουσα προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά την φορολόγηση ποσού ύψους 60.427,51 ευρώ, ως εισόδημα από κινητές αξίες.

Επειδή, με την ως άνω διάταξη ρυθμίζεται ο χρόνος και ο τρόπος είσπραξης της απαίτησης που απορρέει από δικαστική απόφαση που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, καθώς, η νέα εκκαθάριση αποτελεί τίτλο πληρωμής και όχι πράξη προσδιορισμού φόρου (Ι. Φωτόπουλος, Ερμηνεία του ΚΦΔ, εκδόσεις Σάκκουλα, σελ. 761).

Επειδή, η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά της πράξης εκκαθάρισης είναι απαράδεκτη, δεδομένου ότι αυτή δεν αποτελεί πράξη προσδιορισμού φόρου, αλλά προσδιορίζει τον τρόπο πληρωμής του φόρου που προκύπτει βάσει του διατακτικού δικαστικής απόφασης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η υπόθεση βρίσκεται στο στάδιο της δικαστικής προσφυγής και ως εκ τούτου έχει παρέλθει το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, το οποίο δεν δύναται να αναβιώσει και η προσφεύγουσα δύναται, μετά την έκδοση της με αριθμό/2022 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιώς, να συνεχίσει δικαστικά κατά το άρθρο 92 του Ν.2717/1999.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, ως **απαράδεκτη**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΤΡΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑ

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.