



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/06/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφασης: 576

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κάτοικο κατά του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, με αριθμό του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012, με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου με αριθμό του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ , του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Ο προσφεύγων, την, υπέβαλε 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για αναδρομικά επικουρικής σύνταξης από ασφαλιστικές εισφορές που εισπράχθηκαν το φορολογικό έτος 2017, αλλά αφορούν το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011). Κατόπιν της εκκαθάρισης της ως άνω δήλωσης από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, εκδόθηκε ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, οικονομικού έτους 2012, με βάση τη με αριθμό 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου (αριθμός ειδοποίησης), με το οποίο προέκυψε νέο χρεωστικό ποσό φόρου 4.888,32€ αντί του αρχικού φόρου 2.852,52 €, ήτοι επιπλέον φόρος ποσού 2.032,80€.

Με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων αιτείται την έκδοση νέου εκκαθαριστικού σημειώματος το οποίο να συμπεριλαμβάνει συμπηφιστικά, ως προκαταβολή φόρου, τα ήδη από το 2018 καταβληθέντα από εκείνον αχρεωστήτως ποσά ΕΝΦΙΑ έτους 2018.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προσκόμισε την υπ' αριθ. απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων, σύμφωνα με την οποία έγινε εν μέρει δεκτή η προσφυγή του και διατάχθηκε νέα εκκαθάριση του κύριου και συμπληρωματικού φόρου ΕΝΦΙΑ έτους 2018, κατά το μέρος που αφορά ακίνητο με ΑΤΑΚ, επί της οδού, του οποίου η αντικειμενική αξία προσδιορίσθηκε στο ποσό των 51.000€ καθώς και την άτοκη επιστροφή στον προσφεύγοντα του τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος κύριου και συμπληρωματικού φόρου.

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. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες 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 περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας..».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1** της **ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)**: «**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 ΚΦΔ) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 8 του άρθρου 63 του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι: «**8.** Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδοσης της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς 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 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται 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 αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 «Πεδίο εφαρμογής» του ΚΦΔ**, ορίζεται ότι:

«Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

- α) Φόρο Εισοδήματος,
- β) Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.),
- γ) Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.),
- δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια,
- ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τον προσδιορισμό

(βεβαίωση) ή είσπραξη των οποίων, κατά την 1η.1.2014, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περ. α' και β',
στ) Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.».

Επειδή, στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του ΚΦΔ ,όπως ισχύει, απαριθμούνται με τρόπο εξαντλητικό τα λοιπά δημόσια έσοδα για τα οποία εφαρμόζεται ο ισχύων Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 «Όργανα εισπράξεως - Νόμιμος τίτλος» του ν.δ.356/1974 (ΦΕΚ Α' 90/05-04-1974), ορίζεται ότι: «...2. Για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων απαιτείται νόμιμος τίτλος. Με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας [...], για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα, νόμιμο τίτλο αποτελούν: α) Τα έγγραφα, στα οποία οι αρμόδιες αρχές προσδιορίζουν, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, τον οφειλέτη, το είδος, το ποσό και την αιτία της οφειλής...».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 73 «Ανακοπαί υπό του οφειλέτου» του ν.δ.356/1974 (ΦΕΚ Α' 90/05-04-1974): «1. Η προ της ενάρξεως της εκτέλεσεως Ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησης ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 217 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999), ορίζεται ότι: «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 « Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης. θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού. ι) στην περίπτωση του άρθρου 63B, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων αμφισβητεί το ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) με βάση τη 2^η τροποποιητική δήλωση με αριθ. δήλωσης, αναφέροντας τα εξής:

«[...] Η αμφισβήτηση αυτή γίνεται διότι στην βεβαίωση αποδοχών του φορολογικού έτους 2018 όπου συμπεριλαμβάνονται αναδρομικές αποδοχές του 2011, οι οποίες τότε κατεβλήθησαν, δεν αναφέρεται ούτε συνυπολογίζεται ως προκαταβολή φόρου το ποσόν το οποίο προκύπτει από την νέα εκκαθάριση την οποία διατάσσει η υπ ' αρ. Απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων για την επιστροφή του τυχόν αχρεωστήτως καταβληθέντος ΕΝΦΙΑ έτους 2018.

Για τον λόγο αυτό αιτούμαι την έκδοση νέου εκκαθαριστικού σημειώματος το οποίο να συμπεριλαμβάνει, συμψηφιστικά, ως προκαταβολή φόρου, τα ήδη από το 2018 καταβληθέντα, από εμένα, αχρεωστήτως ποσά και τον εκ νέου προσδιορισμό της σχετικής, πραγματικής, οφειλής μου προς το δημόσιο».

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής, κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ. απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προέβη στην εκ νέου εκκαθάριση του ΕΝΦΙΑ έτους 2018 και την έκδοση της με αριθ. δήλωσης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), προσδιορίζοντας την οφειλή στο ποσό των 1.074,40€ αντί του αρχικού ποσού 1.669,99€, ήτοι διαφορά φόρου προς επιστροφή ποσού 595,59€.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν αμφισβητεί το ποσό του φόρου εισοδήματος, όπως αυτό προέκυψε από την εκκαθάριση της υπ' αριθ. 2^{ης} τροποποιητικής δήλωσης, οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, αλλά η προσφυγή εμπεριέχει αίτημα συμψηφισμού του ως άνω προσδιορισθέντος φόρου εισοδήματος, με τον αχρεωστήτως καταβληθέντα ΕΝΦΙΑ έτους 2018, για την επιστροφή του οποίου, δυνάμει της υπ' αριθ. υπ' αριθ. απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων, αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ.

Επειδή από τα παραπάνω προκύπτει ότι δεν υφίσταται φορολογική διαφορά και παράλληλα δεν γίνεται ρητή μνεία και δεν προσδιορίζεται κάποια προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη στο εν λόγω έγγραφο, αλλά η προσφυγή εμπεριέχει αίτημα συμψηφισμού, το οποίο πρέπει να εξεταστεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι το αίτημα συμψηφισμού που υποβάλλει ο προσφεύγων δεν αποτελεί πράξη που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 και ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ) και κατ' επέκταση δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ΚΦΔ και άρα στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αποφασίζουμε

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

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.