



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30.09.2021

Αριθμός απόφασης: 2939

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ. /2020, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, για το οικονομικό έτος 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τη με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ. /2020, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, για το οικονομικό έτος 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση

6. Την από 27.01.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ. /2020, αριθ. χρημ. καταλ. /.....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος νέο χρεωστικό ποσό φόρου 7.950,61 ευρώ (αντί του προηγούμενου χρεωστικού 3.458,53 ευρώ).

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών κατόπιν οίκοθεν τροποποίησης της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης του προσφεύγοντος για το οικ. έτος 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπου με βάση τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και τα οποία απέστειλε ο εργοδότης του, εν προκειμένω το «
» με ΑΦΜ και ο
«
» με ΑΦΜ, αναφορικά με αναδρομικές αποδοχές οι οποίες εισπράχθηκαν από τον δικαιούχο το έτος 2014 με έτος αναφοράς το 2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και την αποκατάσταση του φόρου αλληλεγγύης, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Εκ παραδρομής δήλωσε τα αναδρομικά του οικ. έτους 2014 στο φορολογικό έτος 2014, ως εκ τούτου ζητά να απαλλαγεί από τη διπλή φορολόγηση του ίδιου ποσού και την εκπρόθεσμη υποβολή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 46 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287), ορίζεται ότι: «1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο. 2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση. 3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2162/2020 με θέμα 'Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ':

«Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxinet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1088/2015 με θέμα «1. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2014, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου και καταβολή του φόρου. 2. Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή» αναφέρονται τα εξής:

Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

1. Οι ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 67 του ΚΦΕ (Ν.4172/2013 ΦΕΚ Α' 167 23-07-2013), υποβάλλονται υποχρεωτικά, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, έως τις 30.06.2015. Οι ίδιες ημερομηνίες ισχύουν και για τις δηλώσεις που θα υποβληθούν σε εξαιρετικές περιπτώσεις σε χειρόγραφη μορφή στις Δ.Ο.Υ

Άρθρο 3

Εκκαθάριση δήλωσης και καταβολή φόρου

Για τις τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβάλλονται από μισθωτούς ή συνταξιούχους με αναδρομικά μισθών ή συντάξεων προηγούμενων ετών, αυτές θα παραλαμβάνονται χωρίς κυρώσεις μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους στο οποίο εκδόθηκαν οι βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων.»

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, σύμφωνα με την από 27.01.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών:

«Όπως προκύπτει από στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, ο προσφεύγων δήλωσε στο σύνολό τους στο φορολογικό έτος 2014, τα αναδρομικά που ο φορέας του το Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο απέδωσε για το έτος 2013, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών του το έτος 2014.

Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης αυτής εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/2015 Πράξη Προσδιορισμού Φόρου, στην οποία φαίνεται ότι το ποσό των 61.356,18 ευρώ φορολογήθηκε και επιβλήθηκε φόρος εισοδήματος στον υπόχρεο, ειδικότερα κύριος φόρος 5.066,99 ευρώ ενώ για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του επιβλήθηκε ποσό 1.324,968 ευρώ. Το σύνολο του φόρου που επεβλήθη στον υπόχρεο με την από 27-7-2015 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου ήταν 6.391,97 ευρώ.

Περαιτέρω, μετά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης και της εκκαθάρισης που εχώρησε βάσει αυτής, ο φορέας, το Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο καθώς και ο Ειδικός Λογαριασμός Έρευνας τροποποίησαν τις αποδοχές που είχαν ήδη δηλωθεί και φορολογηθεί με την από 27-7-2015 Πράξη Προσδιορισμού Φόρου.

Ακολουθώντας, η Φορολογική Αρχή με βάση την εικόνα αναδρομικών αποδοχών που υπέβαλε ο φορέας προέβη σε οίκοθεν πράξη προσδιορισμού φόρου για το οικονομικό έτος 2014 φορολογώντας για δεύτερη φορά τα αναδρομικά του έτους 2013, με την από 29-12-2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου. Κατά την έκδοση της από 29-12-2020 Πράξης Προσδιορισμού Φόρου δεν ελήφθη από την Φορολογική Αρχή υπόψη, η προηγούμενη εκκαθάριση (από 27-7-2015) που έλαβε χώρα για την ίδια φορολογική περίοδο κατά την οποία είχαν ήδη δηλωθεί οι αποδοχές, ώστε να συνεκτιμηθεί η νέα εικόνα αναδρομικών αποδοχών που υπέβαλε ο φορέας με την παλαιότερη. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση αποδοχών που απέστειλε το έτος 2015 ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο φορέας, «|

» με ΑΦΜ και ο «|

» με ΑΦΜ, ο προσφεύγων πέραν των τακτικών του αποδοχών για το έτος 2014 εισέπραξε, μεταξύ άλλων, αναδρομικές αποδοχές με έτος αναφοράς το έτος 2013, τις οποίες δήλωσε στο σύνολό τους στο φορολογικό έτος 2014 και εν συνεχεία εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης/2015 (αριθ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ./.....) με συνολικό ποσό πληρωμής 6.481,7 ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις η φορολογική διοίκηση προέβη στην οίκοθεν εκκαθάριση οικονομικού έτους 2014 για αναδρομικές αποδοχές που περιλαμβανόταν στην βεβαίωση που εξέδωσε ο φορέας το έτος 2015 με έτος αναφοράς το 2013, με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος για διπλή φορολόγηση του ίδιου ποσού, τυγχάνει βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./21-1-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός, αριθ., και την ακύρωση της με αριθ. δήλωσης (αριθ. ειδ./2020, αριθ. χρημ. καταλ./.....) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, για το οικονομικό έτος 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2014 Τελικό χρεωστικό 3.458,53 €

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

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.