



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,
Αριθμός απόφασης:

29/10/2021
4009

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

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 και 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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 04-02-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...../..... ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθ. ειδοποίησης/2020 (αριθ. δήλωσης, αριθ. χρημ. καταλ./.....,/.....), Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου, για το οικονομικό έτος 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. δήλωσης, αριθ. ειδοποίησης και αριθ. χρηματικού καταλόγου/.....,/..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Την από 08-03-2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04-02-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...../..... ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Με τη με αριθ. δήλωσης, αριθ. ειδοποίησης και αριθ. χρηματικού καταλόγου/.....,/..... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντα τελικό χρεωστικό ποσό 1.873,89 €, αντί του προηγούμενου πιστωτικού ποσού 234,92 €, με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητας φορολογούμενου.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, καθώς, σύμφωνα με τα αρχεία βεβαιώσεων αποδοχών - συντάξεων που απέστειλαν ηλεκτρονικά οι φορείς που τις κατέβαλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων εισέπραξε το έτος 2014 αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης του έτους 2013, ύψους 12.123,98 € και αναδρομικά ποσά επικουρικής σύνταξης του έτους 2013, ύψους 4.677,08 €. Για τα ανωτέρω ποσά ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλει, ως όφειλε έως τις 31/12/2015, τροποποιητική δήλωση και συνεπώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε εκκαθάριση τροποποιητικής δήλωσης, προσθέτοντας τα ανωτέρω ποσά, στις ήδη δηλωθείσες αποδοχές του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο ίδιος παρέλαβε στις 04-01-2021 την εν λόγω Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με ημερομηνία έκδοσης 05-12-2020, με απλή ταχυδρομική επιστολή ενώ το Δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να γνωστοποιήσει/ κοινοποιήσει την εν λόγω πράξη έχει παραγραφεί καθώς έχει παρέλθει η προθεσμία των πέντε ετών.
- Σύμφωνα με τα άρθρα 34 και 32 του ν. 4174/2013 για να εκδοθεί η πράξη διοικητικού προσδιορισμού πρέπει να έχει προηγηθεί έλεγχος και να ακολουθηθεί η νόμιμη διαδικασία, ήτοι να του κοινοποιηθεί η δυνατότητα υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης και να σταλεί Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Επομένως, η εν λόγω πράξη πρέπει να ακυρωθεί.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει ασκήθηκε καταχρηστικά και κατά παράβαση των αρχών του Κράτους Δικαίου. Εν προκειμένω, τίθεται ζήτημα καταλογισμού αναδρομικών φόρων σε περίπτωση μεταβολής της ερμηνείας του νόμου. Η Διοίκηση πρέπει να διέπεται από την αρχή της συνεπούς συμπεριφοράς και ενώ γνώριζε για την καταβολή των αναδρομικών ποσών διαχειριστικής περιόδου 2013, γνωστοποίησε στον ίδιο την πράξη επιβολής φόρου το 2021 ενώ μπορούσε να το επιβάλει το έτος 2015, με αποτέλεσμα να επιβαρυνθεί ο ίδιος με υπέρογκους φόρους, προσαυξήσεις, τόκους κτλ..
- Όπως αποδεικνύεται από τις από 07-01-2021 βεβαιώσεις, τα εν λόγω ποσά εισπράχθηκαν το έτος 2014 αλλά αφορούσαν τα έτη 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 και επομένως σε αυτά τα έτη θα πρέπει να δηλωθούν δεδομένου ότι επιμερίζονται στα έτη τα οποία ανάγονται, ήτοι α) το ποσό των 9.488,81 € που αφορά αναδρομικά κύριας σύνταξης και το ποσό 1.616,62 € παρακρατηθέντος φόρου έτους 2012 θα πρέπει να δηλωθεί στη δήλωση οικονομικού έτους 2013 και β) το ποσό των 4.743,71 € που αφορά αναδρομικά κύριας σύνταξης και το ποσό 808,18 € παρακρατηθέντος φόρου έτους 2013 θα πρέπει να δηλωθεί στη δήλωση οικονομικού έτους 2014. Ακόμη, τα ποσά που αφορούσαν σε

αναδρομικά επικουρικής σύνταξης των ετών 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 θα πρέπει να δηλωθούν ορθώς στα έτη στα οποία ανάγονται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 «Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80), ορίζεται ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.....».

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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.

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 διάθεσή 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, με την εγκύκλιο Ε.2150/28.09.2020 με θέμα «Κοινοποίηση και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του ν.4701/2020 (Α' 128), οι οποίες αφορούν σε πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020 για αναδρομικά ποσά πρώτων συντάξεων» διευκρινίστηκε ότι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του ν. 4701/2020, σχετικά με τις πράξεις διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου που εκδίδονται από 1.1.2020, οι οποίες αφορούν αναδρομικά ποσά συντάξεων και σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την περίπτωση α' της παραγράφου 54 του άρθρου 72 ΚΦΔ προβλέπεται ότι για αναδρομικά εισοδήματα από συντάξεις που αφορούν τα φορολογικά έτη 2014 έως και 2017, ανάγονται σε έτος άλλο από εκείνο στο οποίο εισπράχθηκαν και καταβλήθηκαν στον φορολογούμενο από 1.1.2015 έως και 31.12.2018, για τα οποία εκδίδεται από την 1.1.2020 και μετά:

αα) πράξη διοικητικού προσδιορισμού με βάση εκπρόθεσμη αρχική δήλωση που υποβλήθηκε από τον φορολογούμενο ή με βάση στοιχεία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (οίκοθεν εκκαθάριση), ή

αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34 ΚΦΔ, το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 ΚΦΔ δεν μπορούν να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα.

2. Σε περίπτωση που τα ανωτέρω εισοδήματα συντάξεων καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1.1.2014 έως και 31.12.2018, αφορούν σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013 και εκδίδεται πράξη διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης δήλωσης από τον φορολογούμενο ή εκδίδεται πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 32 ΚΦΔ, από την 1.1.2020 και μετά, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ.18 του άρθρου 72 ΚΦΔ (κυρώσεις σε εκπρόθεσμες χρεωστικές δηλώσεις για χρήσεις μέχρι και τις 31.12.2013), οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το 20% του κύριου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ δεν εφαρμόζεται.

3. Διευκρινίζεται ότι στον νόμο δεν γίνεται αναφορά στο είδος της σύνταξης (κύρια, επικουρική κλπ). Συνεπώς, η ευεργετική αυτή ρύθμιση καταλαμβάνει το πρώτο έτος καταβολής της σύνταξης για όλες τις συντάξεις, ανεξαρτήτως αν είναι κύριες ή επικουρικές ή άλλης μορφής. ...»

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 [taxisnet](#) 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 1ο 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», προϋσχύουσες 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 τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994:

«1. 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.»

Επειδή, στην παρ. 8 της ΠΟΛ. 1172/14.11.2017 αναφέρεται ότι για τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υποβάλλονται από 1-1-2014 και μετά, ανεξάρτητα εάν αφορούν χρήσεις πριν ή μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα αναφερόμενα στην παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1174/2014 εγκυκλίου ως προς την προθεσμία υποβολής αυτών, ήτοι πέντε έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή, δε γεννάται ζήτημα παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου να εκδώσει τις κρινόμενες πράξεις, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2014, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31.12.2015, ανεξάρτητα από το έτος/έτη που αφορούσαν τα αναδρομικά εισοδήματα. Ο χρόνος παραγραφής ξεκινά την 31.12.2015 και συμπληρώνεται την 31.12.2020, εφαρμοζόμενων των προαναφερόμενων διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 και της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994. Συνεπώς η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013, στις 05.12.2020 για το οικονομικό έτος 2014, έγινε εντός του προβλεπόμενου χρόνου των πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής

δήλωσης για τα εισοδήματα αυτά και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά κοινοποίησε νομίμως, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις της εγκυκλίου Ε.2162/2020, στον προσφεύγοντα την προσβαλλόμενη πράξη με το από 05-12-2020 έγγραφο με θέμα: «Εκκαθάριση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 Κ.Φ.Δ.» στο οποίο μάλιστα αναφέρει ειδικά τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε για την έκδοση των πράξεων, ήτοι τη βεβαίωση αποδοχών και συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο φορέας, στην οποία αναφέρονται τα ποσά που κατάβαλε στην προσφεύγουσα αναδρομικά το έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από τη βεβαίωση συντάξεων που απέστειλε ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση ο συνταξιοδοτικός του φορέας, εισέπραξε το έτος 2014 αναδρομικά ποσά κύριας σύνταξης, ύψους 12.123,98 € και αναδρομικά ποσά επικουρικής σύνταξης, ύψους 4.677,08 €, που αφορούν το οικονομικό έτος 2013 για τα οποία δεν υπέβαλε, όπως είχε υποχρέωση, δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, ωστόσο όπως προκύπτει από τις από 07-01-2021 τροποποιητικές βεβαιώσεις του ασφαλιστικού του φορέα, που προσκομίζει ο προσφεύγων, τα εν λόγω ποσά αφορούν τις χρήσεις 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013 και επομένως φορολογούνται στο έτος που ανάγονται. Ως εκ τούτου, το αίτημα του προσφεύγοντα γίνεται δεκτό.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 04-02-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου/...../1201 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ. Καλείται όπως η Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέες εκκαθαρίσεις σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4
ΘΕΟΔΩΡΑ ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ

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.