



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 29-10-2021

Αριθμός απόφασης: 3774

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αρ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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'984/12-3-2021), 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'4254/30-9-2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την υπ' αρ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αρ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 2-3-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατόχου του Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά των με αρ. ειδ.: 1) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και 2) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.), οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, σύμφωνα με τις υπ' αρ.

..... και οίκοθεν υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα με ημερομηνία έκδοσης 12-12-2020 και με αρ. ειδ.: 1) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και 2) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.), οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Β2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 2-3-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, κατόχου του Α.Φ.Μ., 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 Φορολογική Διοίκηση κατ' εφαρμογή των προβλεπόμενων στο άρθρο 32 παρ. 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ/σίας) και ειδικότερα λαμβάνοντας υπ' όψη στοιχεία αναφορικά με αναδρομικά ποσά μισθών, συντάξεων και μερισμάτων, τα οποία εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2014 και αναρτήθηκαν το έτος 2015 με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου από 1/1/2014 έως 31/12/2014, εξέδωσε, κατόπιν υποβολής οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, τα προσβαλλόμενα με αρ. ειδ.: 1) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και 2) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.), οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, δια των οποίων επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας κατ' αντιστοιχία τα ποσά των 687,83 και 4.650,15 ευρώ, την επιβολή των οποίων -και δη σε ό,τι αφορά την επιβολή φόρου επί αναδρομικά καταβληθέντα ποσά εισοδήματος- αμφισβητεί η προσφεύγουσα δια της ασκηθείσας προσφυγής της.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των ως άνω εκκαθαριστικών, οικονομικών ετών 2012 και 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με αριθμούς δήλωσης και αντιστοίχως, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου
- Παράβαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*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 τέως Κ.Φ.Ε. «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 32 του Ν.4174/2013: «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 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 όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αρ. Ε.2162/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ): «...Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου. Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων: 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. Β. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιολόγηση των απαιτούμενων δικαιολογητικών που ζητούνται για τη συμπλήρωση φορολογικής δήλωσης. [...]. Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή. 8. [...]. 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. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ 2 περ. α' και 6 του άρθρου 5 Ν.4174/2013: «2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,.....,

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι

αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης....».

Επειδή η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσά που έλαβε η προσφεύγουσα, αναρτήθηκε το έτος 2015, με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου 1/1/2014 έως 31/12/2014. Ως εκ τούτου, φέρονταν υπόχρεος προς υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την 31/12/2015 με την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου να λήγει εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι την 31^η/12/2020.

Επειδή, εν προκειμένω η φορολογική διοίκηση εξέδωσε τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά την 12^η-12-2020, καθώς και στα πλαίσια του με αρ. πρωτ. ΓΔΗΛΕΔ 1044161 ΕΞ 2020/13-4-2020 έγγραφο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών την 21^η-12-2020 έκανε ανάρτηση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet και απέστειλε στο σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της προσφεύγουσας, τα οποία αναγνώσθηκαν την 22^α-12-2020. Επομένως, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα η έκδοση και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, οικονομικών ετών 2012 και 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών πραγματοποιήθηκαν εμπροθέσμως κι ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για την παραγραφή του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τα προβλεπόμενα κατ' άρθρο 20 § 2 Σ. «Το δικαίωμα της **προηγούμενης ακρόασης** του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.». Σκοπός του εν λόγω δικαιώματος είναι η αποφυγή λήψης μέτρου από τη Διοίκηση σε βάρος του διοικούμενου, χωρίς να έχει προηγηθεί κλήση του ιδίου για να εκφράσει τις απόψεις του, εφόσον η έκδοση του σχετικού μέτρου συνδέεται με υποκειμενική συμπεριφορά της Διοίκησης. Σύμφωνα με σχετική νομολογία του Σ.τ.Ε., όταν η εκδοθείσα πράξη στηρίζεται σε αντικειμενικά δεδομένα, όπως στην προκειμένη περίπτωση, όπου οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν σύμφωνα με τις αποδοχές του προσφεύγοντα και δη στα πλαίσια της ανάρτησης από τον αρμόδιο φορέα βεβαίωσης αποδοχών του προσφεύγοντα για τα κρίσιμα έτη, το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης δεν εφαρμόζεται. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αβασίμως και καθίσταται τοιούτοτρόπως απορριπτέος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ.**/2-3-2021** ενδικοφανούς προσφυγής της , κατόχου του Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση :

- Τα ορισθέντα ποσά με τα με αριθμούς ειδοποίησης: 1) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και 2) ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.), οικονομικών ετών 2012 και 2013 αντιστοίχως, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.