



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: 3778

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' αριθμ. 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' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. 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 13-1-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., Δ.Ο.Υ. Σύρου, κατοίκου, κατά της με αρ. ειδ. πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, σύμφωνα με την υπ' αρ.υποβληθείσα οίκοθεν δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με ημερομηνία έκδοσης 1-12-2020 και με αρ. ειδ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση αυτής.

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 13-1-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε 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 τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, την προσβαλλόμενη με αρ. ειδ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, δια της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα και της συζύγου του, (Α.Φ.Μ.), ποσό φόρου, ύψους 3.899,86 ευρώ, αναφορικά με την επιβολή φόρου επί αναδρομικά καταβληθέν ποσό εισοδήματος, την επιβολή του οποίου αμφισβητεί ο προσφεύγων δια της ασκηθείσας προσφυγής του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού Φ.Ε.φ.π., οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, με αριθμό δήλωσης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου
- Παράβαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης
- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας

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, 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 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, πραγματοποιήθηκε νόμιμη κι εμπρόθεσμη κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης στον προσφεύγοντα, καθώς σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. ΓΔΗΛΕΔ 1044161 ΕΞ 2020/13-4-2020 έγγραφο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, η Δ.Ο.Υ. Σύρου έκανε ανάρτηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 8^η-12-2020 και την ίδια ημερομηνία απέστειλε σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος, όπου ο προσφεύγων έκανε ανάγνωση την 8^η-12-2020 και ώρα 14:09:31. Επομένως, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα η έκδοση και η κοινοποίηση της με ημερομηνία έκδοσης 1^η-12-2020 και με αρ. ειδ. προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου πραγματοποιήθηκε εμπροθέσμως κι ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για την παραγραφή του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η βεβαίωση αποδοχών για τα αναδρομικά ποσά που έλαβε ο προσφεύγων, αναρτήθηκε το έτος 2015, με τη βεβαίωση αποδοχών της περιόδου 1/1/2014 έως 31/12/2014. Ως εκ τούτου, ήταν 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 καταβολή των αναδρομικών στον προσφεύγοντα έλαβε χώρα το έτος 2014, η υποχρέωση του προσφεύγοντα προς υποβολή σχετικής δήλωσης έληγε την 31^η-12-2015 και κατ' επέκταση το δικαίωμα του Δημοσίου προς έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έληγε την 31^η-12-2020 και όχι την 31^η-12-2019, όπως επικαλείται ο προσφεύγων. Επομένως, ο σχετικά προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επιπλέον, **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 η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδόθηκε σύμφωνα με τις αποδοχές του προσφεύγοντα, όπως αποτυπώνονται στην εικόνα αποδοχών του προσφεύγοντα για τη χρήση 2014, σύμφωνα με στοιχεία αποδοχών που απέστειλε ο αρμόδιος φορέας, το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης δεν εφαρμόζεται. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα προβάλλεται αβασίμως και καθίσταται τοιουτοτρόπως απορριπτέος.

Επειδή κατά τα προαναφερθέντα και δη στα πλαίσια της παρ. 2 του άρθρου 32 Ν.4174/2013 νομίμως εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ./13-1-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

- Το ορισθέν ποσό με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.), οικονομικού έτους 2014, του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

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

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

**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.

