



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, 25-10-2021

Αριθμός απόφασης: 3452

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 31-3-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Α.Φ.Μ., Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, κατοίκου, κατά των με αρ. ειδ., ενιαίων εκκαθαριστικών σημειωμάτων φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, σύμφωνα με τις υπ' αρ., και υποβληθείσες οίκοθεν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (Φ.Ε.φ.π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με ημερομηνία έκδοσης 14-12-2020 και με αρ. ειδ., ενιαίων εκκαθαριστικών σημειωμάτων φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
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 31-3-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, σε συνδυασμό με το υπ' αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2021 ΕΜΠ, με ημερομηνία κατάθεσης 21-10-2021 συμπληρωματικό υπόμνημα ενδικοφανούς προσφυγής 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, 2013 και 2014, τα προσβαλλόμενα με αρ. ειδ., ενιαίων εκκαθαριστικών σημειωμάτων φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, δια των οποίων επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντα και της συζύγου του,, Α.Φ.Μ., ποσά φόρου, ύψους 10.555,09, 18.587,44, 13.758,02 και 10.955,49 ευρώ αντιστοίχως, την επιβολή των οποίων -και δη σε ό,τι αφορά την επιβολή φόρου επί αναδρομικά καταβληθέντα ποσά εισοδήματος- αμφισβητεί ο προσφεύγων δια της ασκηθείσας προσφυγής του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του και με το υποβληθέν με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2021 ΕΜΠ συμπληρωματικό υπόμνημα ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ως άνω ενιαίων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με αριθμούς δήλωσης, και αντιστοίχως, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου
- Επικουρικά, εφαρμογή των προβλεπόμενων κατ' άρθρο 72 παρ. 54 του Ν.4174/2013

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων προσκόμισε στην Υπηρεσία το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2021 ΕΜΠ/21-10-2021 έγγραφο συμπληρωματικών λόγων ενδικοφανούς προσφυγής, δια του οποίου προβάλλει ως επικουρικό ισχυρισμό του την εφαρμογή των προβλεπόμενων κατ' άρθρο 72 παρ. 54 του Ν.4174/2013.

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. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.*».

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 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 φόρου εισοδήματος 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, 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, 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. Μυτιλήνης την 21^η-12-2020 έκανε αναρτήσεις των προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet και απέστειλε σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντα, το οποίο αναγνώσθηκε αυθημερόν. Επιπλέον, σύμφωνα με σχετικό e-mail από τη Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, πραγματοποιήθηκε κοινοποίηση των προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου την 15^η-12-2020 δια της με αρ. πρωτ. συστημένης επιστολής. Επομένως, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα η έκδοση και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων ενιαίων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης πραγματοποιήθηκαν εμπροθέσμως κι ως εκ τούτου ο σχετικώς ισχυρισμός του προσφεύγοντα για την παραγραφή του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επικουρικώς, **επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 18 εδ. α' Ν.4174/2013: «Εξαιρετικά, για την υποβολή εκπρόθεσμων χρεωστικών δηλώσεων, που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως τις 31.12.2013, επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν.2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 54 του παρόντος, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 54 Ν.4174/2013: «α) 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 από 1.1.2015 έως και 31.12.2018, για τα οποία εκδίδεται: αα) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου 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, ή αβ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 34, το άρθρο 54 δεν εφαρμόζεται και οι τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 53 δεν μπορούν να

υπερβούν το 20% του κυρίου φόρου που προσδιορίζεται με την πράξη, εφόσον πρόκειται για το πρώτο έτος καταβολής σύνταξης, η οποία έγινε καθυστερημένα από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα. Σε περίπτωση που τα ανωτέρω εισοδήματα καταβλήθηκαν αναδρομικά από την 1^η.1.2014 έως και τις 31.12.2018 και ανάγονται σε χρήσεις έως και τις 31.12.2013, εφαρμόζεται το πρώτο εδάφιο της παρ. 18, οι επιβαλλόμενες κυρώσεις δεν δύναται να υπερβούν το 20% του κυρίου φόρου που προσδιορίζεται κατά την έκδοση της πράξης και το άρθρο 54 δεν εφαρμόζεται. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για πράξεις διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδονται από την 1^η.1.2020. β) [...]».

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την υπ' αρ. Ε.2150/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «... 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. 4. Προκειμένου οι φορολογούμενοι να τύχουν της ρύθμισης αυτής, κατά την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης των ως άνω αναδρομικών ποσών συντάξεων, μαζί με τη φορολογική δήλωση υποβάλλουν αίτηση (ως συνημμένο υπόδειγμα) για τη μη εφαρμογή του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, καθώς και για τον περιορισμό των τόκων στο 20% του κύριου φόρου, η οποία συνοδεύεται από κάθε πρόσφορο μέσο (όπως για παράδειγμα την απόφαση της συνταξιοδότησης συμπεριλαμβανομένης της προσωρινής), με το οποίο πρέπει να αποδεικνύεται το έτος κατά το οποίο ο φορολογούμενος εισέπραξε καθυστερημένα για πρώτη φορά σύνταξη (κύρια, επικουρική, μερίσματα κλπ) από τον ασφαλιστικό του φορέα. Στην περίπτωση που τα αναδρομικά ποσά της σύνταξης ανάγονται σε περισσότερα έτη, συνυποβάλλονται με την αίτηση και δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτουν τα έτη, όπως για παράδειγμα την ετήσια βεβαίωση του φορέα στην οποία αναφέρονται διακεκριμένα τα εισοδήματα ανά έτος ή τα ενημερωτικά σημειώματα συντάξεων. 5. [...]».

Επειδή εν προκειμένω, στα πλαίσια του υπ' αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2021 ΕΜΠ/21-10-2021 υποβληθέντος συμπληρωματικού υπομνήματος του προσφεύγοντα και του περιεχομένου του σχηματισθέντος διοικητικού φακέλου της υπό συζήτηση ενδικοφανούς προσφυγής και δη της επισυναφθείσας με αρ. πρωτ./13-11-2014 συνταξιοδοτικής πράξης του προσφεύγοντα, εκδοθείσας από τον Προϊστάμενο της Δ/σης Συντάξεων του Ενιαίου Ταμείου Επικουρικής Ασφάλισης (Ε.Τ.Ε.Α.), σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων έλαβε για πρώτη φορά επικουρική σύνταξη από τον αρμόδιο φορέα το έτος 2011, ο προσφεύγων πληροί τις προϋποθέσεις εφαρμογής των ως άνω προβλεπόμενων σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 53 και 54 του άρθρου 72 Κ.Φ.Δ/σίας και ο σχετικά προβληθείς ισχυρισμός γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **εν μέρει αποδοχή** της με αριθμό πρωτ./31-3-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση των με αρ. ειδ.,, ενιαίων εκκαθαριστικών σημειωμάτων φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.)

και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, σύμφωνα με τα ως άνω ορισθέντα.

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.

