



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: 3448

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 8-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, κατοίκου, κατά των με αρ. ειδ., και ενιαία εκκαθαριστικά σημειώματα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, 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 2-12-2020 και με αρ. ειδ., και ενιαία εκκαθαριστικά σημειώματα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, 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 8-2-2021 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 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011, 2012, 2013 και 2014 τα προσβαλλόμενα με αρ. ειδ., και ενιαία εκκαθαριστικά σημειώματα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, δια των

οποίου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, επιπλέον συνολικό ποσό φόρου, ύψους 4.883,25 ευρώ, αναφορικά με αναδρομικά εισπραχθέντα ποσά επικουρικής σύνταξης του προσφεύγοντα για τα έτη 2010 - 2013, την επιβολή του οποίου αμφισβητεί ο προσφεύγων δια της ασκηθείσας προσφυγής του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως άνω ενιαίων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2011 - 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- Τα ποσά που έλαβε αναδρομικά από το επικουρικό ταμείο δηλώθηκαν εμπροθέσμως από τον ίδιο με τη δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2015.
- Δεν ακολουθήθηκε η προβλεπόμενη κατ' άρθρο 28 του Ν.4174/2013 διαδικασία, κατά παράβαση της αρχής προηγούμενης ακρόασης.
- Παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου.

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 τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του Ν.4174/2013 «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.».

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 τα προσβαλλόμενα εκκαθαριστικά και πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδόθηκαν σύμφωνα με τις αποδοχές του προσφεύγοντα, όπως αποτυπώνονται στην εικόνα αποδοχών του για τη χρήση 2014, αναφορικά με αποδοχές 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, 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, προΐσχύουσες 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 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. Ηρακλείου την 20^η-12-2020 έκανε αναρτήσεις των προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet και απέστειλε σχετικά e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος, των οποίων έγινε ανάγνωση από τον προσφεύγοντα την 25^η-1-2021. Επομένως, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα η έκδοση και η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων ενιαίων εκκαθαριστικών και πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου πραγματοποιήθηκαν εμπροθέσμως κι ως εκ τούτου ο σχετικώς ισχυρισμός του προσφεύγοντος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή νομίμως προέβει η αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην έκδοση των προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών και πράξης επιβολής φόρου. Ειδικότερα, είχε προηγηθεί σχετική ενημέρωση του προσφεύγοντα με ηλεκτρονικό μήνυμα και αίτημα ενημέρωσης και προσκόμισης, έως την 31^η-10-2020, κάθε σχετικού εγγράφου για την υποβολή σε φορολογική δήλωση των καταβληθέντων αναδρομικά ποσών, στο οποίο ο προσφεύγων δεν αποκρύθηκε εμπροθέσμως και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβει στην έκδοση των από 2-12-2020 προσβαλλόμενων εκκαθαριστικών και πράξης προσδιορισμού φόρου και στην ηλεκτρονική τους κοινοποίηση, κατ' αρ. 5 παρ. 6 του Ν.4174/2013.

Εντούτοις, **επειδή** ο προσφεύγων προσήλθε την 26-1-2021 στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επικαλούμενος ότι έχει δηλώσει εν συνόλω τα εισπραχθέντα αναδρομικά ποσά του έτους 2014 στη δήλωση του οικείου φορολογικού έτους και από τον έλεγχο των στοιχείων προέκυψε ότι ο προσφεύγων είχε συμπεριλάβει στον κωδικό 343 «εισόδημα χωρίς ηλεκτρονική πληροφόρηση» ποσό ύψους 9.623,74 ευρώ, το οποίο αντιστοιχεί στο 80% του ποσού των εισπραχθέντων αναδρομικών και για το οποίο φορολογήθηκε.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τροποποιητικές δηλώσεις για τις χρήσεις 2010, 2011, 2012 και 2013, μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους 2014, ώστε το συνολικά εισπραχθέν ποσό αναδρομικών ύψους 12.029,76 ευρώ να φορολογηθεί στα έτη που ανάγεται.

Επειδή επομένως η Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου εξέδωσε ορθά τις προσβαλλόμενες πράξεις για τις χρήσεις 2010 έως 2013, στα πλαίσια όμως της εφαρμογής της αρχής της χρηστής διοίκησης οφείλει να προβεί σε νέα εκκαθάριση της δήλωσης του φορολογικού έτους 2014 και την επιστροφή στον προσφεύγοντα του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 8-2-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου εμπροθέσμως κατατεθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, Α.Φ.Μ., σύμφωνα με τα ορισθέντα στο σκεπτικό της απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση :

Τα ορισθέντα ποσά με τα με αριθμό ειδοποίησης,, και ενιαία εκκαθαριστικά σημειώματα φυσικών προσώπων (Ε.Ε.Σ.Φ.Π.) και πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου.

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.

