



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/10/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3526

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604538

Ηλ. Ταχ. : ded.ath@aaade.gr

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 ισχύει

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

γ. της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017)

δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.3.2020 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 ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ 2759/Τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ

κατοίκουΖακύνθου κατά των με αρ. ειδοποίησηςκαι/2020 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 και 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αρ. ειδοποίησηςκαι/ 2020 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2009 και 2010 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής, Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου.

7. Την εισήγηση της ορισθείσης υπαλλήλου του Τμήματος Α4 (ΗΔ ΔΕΔ/7.9.2021) όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜη 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 και συντάξεων, τα οποία εισπράχθηκαν από τους δικαιούχους το έτος 2014 εξέδωσε, κατόπιν οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων τις προσβαλλόμενες με αρ. ειδοποίησηςκαι/ 2020 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου δια της οποίας προέκυψαν σε βάρος του προσφεύγοντος τα τελικά ποσά των 3.471,63 ευρώ και 6.176,44 ευρώ αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους: -το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο έχει υποπέσει σε παραγραφή, -δεν τηρήθηκε από τη φορολογική αρχή το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης και -μη ορθή εφαρμογή του άρθρου 32 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ/σίας) λόγω της οίκοθεν υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων.

Επειδή στην παρ. 11 εδάφιο 1^ο 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», 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 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, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις προσκομιζόμενες βεβαιώσεις αποδοχών, ο προσφεύγων έλαβε το έτος 2014 αναδρομικά ποσά σύνταξης. Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την 31.12.2015 και κατά συνέπεια, η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου λήγει εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, ήτοι την 31.12.2020.

Επειδή, δεν γεννάται ζήτημα παραγραφής, καθόσον για τα αναδρομικά που καταβλήθηκαν εντός του έτους 2014, η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων ήταν η 31.12.2015, ανεξάρτητα από το έτος 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, -ενώ, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε νομίμως, σύμφωνα με διατάξεις της εγκυκλίου Ε.2162/2020, στον προσφεύγοντα τις προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και επιστολές αιτιολόγησης μέσω ηλεκτρονικής ανάρτησης στην προσωποποιημένη πληροφόρησή του. Συνεπώς, η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, 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 προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή το δικαίωμα ακρόασης πριν από την έκδοση δυσμενούς διοικητικής πράξης, όπως κατοχυρώνεται στις διατάξεις των άρθρων 20 παρ. 2 του Συντάγματος και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999, ΦΕΚ Α 45) αποβλέπει στην παροχή της δυνατότητας στον διοικούμενο τον οποίο αφορά η πράξη, να προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού οργάνου, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από αυτό της σχετικής απόφασης, ύστερα από διαφορετική εκτίμηση ή εμφάνιση του πραγματικού υλικού (ΣτΕ Ολομ. 4447/2012 και ΣτΕ 3513,1620/2017). Για το λυσιτελές δε της προβολής λόγου περί μη τήρησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, απαιτείται και αναφορά των ισχυρισμών που ο προσφεύγων θα προέβαλε ενώπιον της διοίκησης, αν είχε κληθεί σε προηγούμενη ακρόαση, οι οποίοι πρέπει να είναι ουσιώδεις, υπό την έννοια ότι θα μπορούσαν να ασκήσουν επιρροή στην εκτίμηση των πραγμάτων από τη διοίκηση (ΣτΕ 15/2017, 1098/2016). Όμως κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, δεν επιβάλλεται η προηγούμενη ακρόαση όταν η δυσμενής διοικητική πράξη εκδίδεται βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, ασυνδέτως προς οποιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του προσώπου του οποίου τα συμφέροντα θίγονται (ΣτΕ 4864/2013, 5505/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί την καταβολή σε αυτόν των αναδρομικών ποσών σύνταξης και συνεκτιμωμένου ότι η ένδικη φορολογική παράβαση έχει τυπικό χαρακτήρα, καθώς στοιχειοθετείται με μόνη τη διαπίστωση από την αρμόδια φορολογική αρχή της συνδρομής των προϋποθέσεων του νόμου, ήτοι την μη υποβολή από τον υπόχρεο της τροποποιητικής δήλωσης του άρθρου 19 του ν. 4174/2013. Συνεπώς, τα καταλογιζόμενα στην ένδικη υπόθεση δεν συνδέονται με υποκειμενική συμπεριφορά και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι, δεν τηρήθηκε από τη φορολογική αρχή το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στο άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται: «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, 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: «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 στις Α.1025/2020 , Α. 1009/2019 , ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.), 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 Α.Α.Δ.Ε., 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 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.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη συνιστά πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, Συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 2 και 3 του ν. 4174/2013 και την Ε.2162/2020, ορθώς η Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου προέβη στην υποβολή οίκοθεν τροποποιητικών δηλώσεων για τα οικονομικά έτη 2009 και 2010 και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ορθής εφαρμογής των ως άνω απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./28.04.2021 ενδικοφανούς προσφυγής τουμε **ΑΦΜ**και την επικύρωση: α) της με αριθμ. ειδοποίησης/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2010, β) του με αριθμ. ειδοποίησης/2020 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζακύνθου, οικονομικού έτους 2009.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: οικονομικό έτος 2009, τελικό χρεωστικό ποσό: 6.176,44 ευρώ και οικονομικό έτος 2010, τελικό χρεωστικό ποσό: 3471,63 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**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.